

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**



СИРОЇД НАДІЯ ПАВЛІВНА

УДК 657.471:504.1 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОЇ ЯКОСТІ ПРОДУКЦІЇ**

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2019

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Замула Ірина Валеріївна
Житомирський державний
технологічний університет,
професор кафедри обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Дерій Василь Антонович
Тернопільський національний
економічний університет,
професор кафедри обліку і оподаткування
підприємницької діяльності

доктор економічних наук, доцент
Плахтій Тетяна Федорівна
Вінницький національний
аграрний університет,
доцент кафедри обліку та оподаткування
в галузях економіки

Захист відбудеться “29” травня 2019 р. о 15⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська 103, конференц-зала (2 поверх).

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська 103.

Автореферат розісланий “26” квітня 2019 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради,
д.е.н., проф.



О. А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Проблема екологічної якості продукції набуває актуальності у зв'язку зі стрімким погіршенням екологічного стану навколишнього середовища як в Україні, так і у світі. Вирішення проблеми забезпечення якості продукції є найважливішим чинником підвищення рівня життя, економічної, соціальної й екологічної безпеки, що в кінцевому результаті дозволить зберегти здоров'я людини. Тому, розробка системних заходів із переведення екологічно шкідливих технологій на екологічно чисті та їх інвестиційного забезпечення посідає провідне місце серед завдань сучасної економічної науки.

Як свідчить міжнародний досвід, будь-які соціально-економічні зміни без вирішення екологічних проблем лише прискорює крах людства. За даними Світового фонду дикої природи людство вже зараз споживає обсяг ресурсів еквівалентний 1,5 ресурсу Землі¹, як результат ми живемо за рахунок майбутніх поколінь.

За даними Державної служби статистики України, протягом 2000-2017 рр. поточні витрати суб'єктів господарювання в Україні на охорону навколишнього середовища, які зокрема включають витрати на екологізацію виробництва, зросли майже у 8 разів, і склали 20466 млн. грн.² У 2017 р. обсяг внутрішнього ринку органічного продовольства України становив 29,4 млн. євро, у 2016 р. – 21,2 млн. євро, на відміну від 2005 р., коли було продано органічної продукції всього на 200 тис. євро³. Таким чином, це дає підстави стверджувати, що екологоорієнтоване виробництво в Україні може стати одним з найперспективніших напрямів реалізації наявних конкурентних переваг економіки України, створить передумови інноваційного прискорення і, водночас, сприятиме підвищенню екологічної якості продукції та збереженню навколишнього середовища.

Чинна система бухгалтерського обліку не забезпечує в повній мірі інформаційних потреб заінтересованих користувачів щодо впливу суб'єктів господарювання на довкілля та здоров'я людей. Це зумовлює необхідність розвитку теоретичних положень і розробки практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

Розв'язанню завдань, визначених положеннями концепції сталого розвитку, в обліковій системі присвячено праці вітчизняних вчених: О. В. Будько, О. В. Вороновської, Д. О. Грицишена, В. А. Дерія, В. В. Євдокимова, І. В. Жиглей, В. М. Жука, І. В. Замули, Г. Г. Кірейцева, О. М. Кондратюк, О. А. Лаговської, С. О. Левицької, С. Ф. Легенчука, Н. О. Лоханової, Л. І. Максимів, Т. Ф. Плахтій, М. С. Пушкаря, В. К. Савчука, О. Г. Сокола, Т. О. Тарасової, О. В. Фоміної та ін., а

¹Всемирный фонд дикой природы. URL:<http://wwf.ru> (дата звернення 05.01.2019 р.)

²Поточні витрати на охорону навколишнього природного середовища за видами природоохоронних заходів. URL:http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2016/ns_rik/ns_rik_reg/onps_u/pvnonps_u.htm (дата звернення 25.12.2018 р.)

³Кількість виробників органічної продукції в Україні за 15 років зросла у 100 разів. URL: <https://landlord.ua/news/kilkist-virobnikiv-organichnoyi-produktsiyi-v-ukrayini-za-15-rokiv-zroslo-u-100-raziv/> (дата звернення 12.01.2019 р.)

також зарубіжних вчених: Ш. Астхана, А. Балл, М. Бартоломео, М. Беннетта, Т. Волтерса, Дж. Беббінгтона, М. Дж. Епспеїна, Ц. Ларрінага-Гонзалеса, Р. Грея, Р. Коуха, М. Дж. Мілне, Д. Л. Оувена, Ц. А. Тілта та ін. Вагомий внесок у розвиток теоретичних і практичних аспектів контролю на принципах сталого розвитку здійснили такі вітчизняні науковці, як С. В. Бардаш, В. П. Бондар, Т. А. Бутинець, Б. І. Валуєв, Г. М. Давидов, І. К. Дрозд, Т. О. Каменська, В. Ф. Максимова, О. А. Петрик, Н. М. Проскуріна, В. В. Сопко, Н. С. Шалімова, М. Г. Чумаченко, В. О. Шевчук та ін., а також зарубіжні: Л. Браун, К. Гамільтон, Г. Гарднер, Н. Картер, Д. Кортмен та ін.

Отримані вченими результати теоретичних і практичних розробок мають важливе значення для розвитку бухгалтерського обліку та контролю в умовах реалізації положень концепції сталого розвитку. Водночас, у дослідженнях вказаних авторів приділена незначна увага теоретико-методичним аспектам бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції, калькулюванню собівартості екологічно якісної продукції, відображенню зазначених витрат у фінансовій і управлінській звітності. Назріла необхідність в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції для реалізації положень концепції сталого розвитку.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Житомирського державного технологічного університету за темою “Розробка організаційних засад та інформаційного забезпечення економічного механізму охорони та стійкого використання природних ресурсів” (номер державної реєстрації 0115U002546). У межах наукової теми запропоновано напрями удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції для сприяння реалізації положень концепції сталого розвитку. Досягнення мети вимагає постановки і вирішення таких завдань:

- дослідити сутність поняття “екологічна якість продукції” та обґрунтувати доцільність його застосування в бухгалтерському обліку;
- оцінити ступінь розкриття інформації щодо витрат на забезпечення екологічної якості продукції у звітності підприємств з позиції повноти та відповідності запитам різних груп заінтересованих осіб;
- розвинути класифікацію витрат на забезпечення екологічної якості продукції з метою повного охоплення бухгалтерським обліком запитів заінтересованих користувачів щодо таких витрат;
- здійснити критичний аналіз нормативного забезпечення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції й визначити напрями його удосконалення;

- удосконалити організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції;
- поглибити теоретико-методичні положення калькулювання собівартості екологічно якісної продукції;
- розробити організаційні засади побудови системи внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції;
- розвинути методику контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

Об'єктом дослідження є витрати на забезпечення екологічної якості продукції.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

Методи дослідження. Обґрунтування теоретичних основ бухгалтерського обліку і контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції здійснено з використанням методів пізнання за напрямками: уточнення понятійного апарату при наочному відображенні економічних явищ і процесів у часі та просторі (параграф 1.1) – теоретичне узагальнення, групування, аналогія, абстрагування, статистичне спостереження, аналіз, синтез, наукова абстракція, графічний метод; класифікувати витрати на забезпечення екологічної якості продукції для цілей бухгалтерського обліку (параграф 1.2) – групування, індукція, дедукція, моделювання, аналогія, абстрагування; критичний аналіз проблематики бухгалтерського обліку і контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції (параграф 1.3) – групування, узагальнення, абстрагування, порівняння, спостереження, аналіз і синтез та критичний аналіз. Наступна сукупність методів наукового пізнання використана для формування облікового підґрунтя управління витратами на забезпечення екологічної якості продукції: аналіз вимог національних і міжнародних нормативних актів різного рівня до структури, етапів та рівнів обліково-аналітичних систем (параграф 2.1) – системний підхід, методи моделювання, групування, аналізу та синтезу, узагальнення, порівняння, аналогії та абстрагування; розробка методики бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції, калькулювання собівартості екологічно якісної продукції (параграфи 2.2, 2.3) – спостереження, абстрагування, групування, узагальнення, порівняння, моделювання, індукція та дедукція. Для обґрунтування пропозицій з розвитку організаційно-методичних аспектів внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції (параграфи 3.1, 3.2 та 3.3) використано методи аналізу і синтезу, індукції та дедукції, статистичного спостереження, узагальнення, групування, порівняння, моделювання, а також логічного узагальнення.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографічні праці, наукові статті, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем розвитку бухгалтерського обліку та контролю, матеріали науково-практичних конференцій); нормативно-правові акти з питань сталого розвитку, організації і ведення бухгалтерського обліку і контролю витрат; офіційні статистичні матеріали; довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу організаційно-методичних питань щодо бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції. Найбільш вагомими результатами, які характеризують наукову новизну й особистий внесок автора, є:

удосконалено:

– методичний підхід до облікового відображення витрат на забезпечення екологічної якості продукції в частині документування (здійснено реквізитне розширення форм первинних бухгалтерських документів з урахуванням необхідності ідентифікації екологічної якості продукції), рахунків та подвійного запису (запропоновано робочий план рахунків і порядок його використання), що сприяє формуванню інформації з необхідним рівнем деталізації для задоволення запитів заінтересованих користувачів;

– процес калькулювання собівартості екологічно якісної продукції в частині вибору об'єктів калькулювання, визначення одиниць калькулювання, вибору баз розподілу непрямих витрат на забезпечення екологічної якості продукції, вибору методу обліку витрат і калькулювання та розробки форм калькуляцій, що сприяє достовірності та повноті включення витрат на забезпечення екологічної якості продукції до її собівартості;

– облікове забезпечення управління витратами на забезпечення екологічної якості продукції шляхом розкриття інформації про них у фінансовій звітності (Примітки до річної фінансової звітності), Звіті зі сталого розвитку, а також у розроблених формах управлінської звітності (Звіт про екологічно якісну продукцію, Звіт про складові витрат на забезпечення екологічної якості, Звіт про собівартість екологічно якісної продукції), що підвищує якісні характеристики (повноту і достовірність) звітної інформації, на основі якої ухвалюються рішення щодо ефективності реалізації політики діяльності підприємства на принципах сталого розвитку;

– методичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, що включає етапи (організаційно-підготовчий, методичний, результативно-узагальнюючий, інспекційний), які ґрунтуються на розроблених плані та програмі контролю, що сприяє підвищенню результативності контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції і покращенню ефективності управління ними;

дістало подальший розвиток:

– трактування сутності поняття “екологічна якість продукції” (сукупність властивостей продукції, виробництво якої передбачає дотримання стандартів та/або технічних умов, не суперечить нормативно-правовим документам, які здатні задовольнити потреби споживачів і не мають негативного впливу на здоров'я споживачів і стан навколишнього середовища), що дає змогу усунути проблему неконвенційності категорійно-понятійного апарату у сфері бухгалтерського обліку і контролю та забезпечити однозначність його розуміння;

– класифікація витрат на забезпечення екологічної якості продукції в частині визначення ознак їх поділу на основні групи (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати), що покладено в основу удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю екологічної якості продукції;

– облікова регламентація витрат на забезпечення екологічної якості продукції шляхом розроблення проекту Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції, які містять рекомендації за такими питаннями: поділ витрат на забезпечення екологічної якості продукції, документування та оцінка, відображення цих витрат на рахунках бухгалтерського обліку й у фінансовій звітності, що є інструментом реалізації положень концепції сталого розвитку;

– організація внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції в частині встановлення джерел, об'єктів і суб'єктів контролю та їх функцій в його системі, прийомів документального та фактичного контролю, що сприяє чіткому документуванню операцій, своєчасній і повній реєстрації даних обліку в регістрах, достовірному відображенню інформації в управлінській та фінансовій звітності.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробленні рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції. Основні теоретичні та практичні розробки впроваджено в практичну діяльність суб'єктів господарювання:

– рекомендації щодо документального забезпечення облікового відображення генетично модифікованої продукції і витрат на забезпечення екологічної якості продукції; рекомендації щодо формування положень облікової політики підприємства, які відповідають положенням концепції сталого розвитку (ТОВ “ФАБРИКА ПЕКАРНЯ ЗЕРНО ЖИТТЯ”, довідка № 37 від 20.09.2018 р.);

– рекомендації щодо складу і структури управлінської звітності суб'єкта господарювання в частині використання Звіту про екологічну якість продукції (ТОВ “ТОРГОВИЙ ДІМ “ЗЕРНОВИТА”, довідка № 84 від 18.06.2018 р.);

– рекомендації щодо методичних положень контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції та форми робочих документів в частині організації внутрішнього контролю таких витрат (ДП “Крупозавод Озерянка” ТОВ “ІПС”, довідка № 112 від 10.08.2018 р.).

Пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції використано під час розроблення навчально-методичного забезпечення дисципліни “Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності” (Житомирський державний технологічний університет, довідка № 44-13.00/210 від 06.02.2019 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові результати, що містяться в дисертації, отримані автором особисто. 3 наукових праць, опублікованих у співавторстві, у роботі

використані ідеї та пропозиції, що є результатом індивідуальної праці здобувача, які полягають у дослідженні питань, пов'язаних з розвитком організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

Апробація результатів дисертації. Основні положення і результати дисертаційної роботи доповідалися, обговорювалися й одержали позитивну оцінку на 6-ти міжнародних та всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [7-12].

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 12 наукових працях загальним обсягом 5,39 друк. арк. (особисто автору належить 4,7 друк. арк.), зокрема 6 статей у фахових виданнях України (з них – 4 у виданнях, які входять до міжнародних наукометричних баз) і 6 тез доповідей та матеріалів міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференцій.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається з анотації, вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 186 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 23 таблиці, 23 рисунка і 10 додатків на 41 сторінці. Список використаних джерел нараховує 195 найменувань і розміщений на 23 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт і предмет, методи й інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів, характер їх апробації.

Перший розділ **“Теоретичні основи бухгалтерського обліку і контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції”** присвячено дослідженню сутності поняття “екологічна якість продукції”, класифікації витрат на забезпечення екологічної якості продукції й оцінці стану бухгалтерського обліку і контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

У зв'язку зі стрімким розвитком органічного виробництва в нашій державі (з 2002 р. (початок розвитку органічного виробництва в Україні) кількість сертифікованих господарств зросла більше, ніж у 100 разів, а загальна площа сертифікованих земель – утричі; це дає підставу стверджувати, що органічне виробництво перетворилося на один з найперспективніших видів аграрного бізнесу⁴), виникла необхідність запровадження поняття “екологічна якість”, яке характеризується шістьма основними аспектами: соціальний, технічний, правовий, естетичний, економічний та екологічний. На основі зазначених характеристик сформовано визначення поняття “екологічна якість продукції” – сукупність властивостей продукції, виробництво якої передбачає дотримання стандартів та/або технічних умов, не суперечить нормативно-правовим документам, які здатні

⁴Кількість виробників органічної продукції в Україні за 15 років зросла у 100 разів. URL: <https://landlord.ua/news/kilkist-virobnikiv-organichnoyi-produktsiyi-v-ukrayini-za-15-rokiv-zrosla-u-100-raziv/> (дата звернення 15.12.2018 р.)

задовольнити потреби споживачів і не мають негативного впливу на здоров'я споживачів та стан навколишнього середовища.

Незадовільна екологічна якість продукції призводить до негативних економічних, соціальних та екологічних наслідків. Чинна система бухгалтерського обліку не забезпечує формування інформації з необхідним рівнем деталізації для задоволення запитів заінтересованих користувачів. Це зумовлює необхідність розвитку теорії і розробки організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

За результатами дослідження запропоновано класифікацію витрат на забезпечення екологічної якості продукції для цілей управління (табл. 1). Це дозволило побудувати методику їх облікового відображення, спрямовану на формування повної та достовірної інформації про обсяги виробництва і реалізації продукції, яка не містить генетично модифіковані організми, та понесені витрати на забезпечення екологічно якісної продукції.

Таблиця 1

Групування витрат на забезпечення екологічної якості за економічними елементами

<i>№ з/п</i>	<i>Елемент витрат</i>	<i>Витрати, що включаються до складу відповідного елемента</i>
1	Матеріальні витрати	– сировина й матеріали (основні та допоміжні), що використовуються в процесі виготовлення екологічно якісної продукції; – пакувальні матеріали відповідної якості (екоупаковка), використані в процесі виробництва екологічно якісної продукції
2	Витрати на оплату праці	Заохочувальні та компенсаційні виплати працівникам, зайнятим у виробництві екологічно якісної продукції, витрати підприємства на підвищення кваліфікації працівників та їх стажування
3	Відрахування на соціальні заходи	Відрахування сум єдиного соціального внеску, відрахування на індивідуальне страхування робітників та інші соціальні заходи із заробітної плати працівників, що зайняті у виробництві екологічно якісної продукції
4	Амортизація	Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів, які безпосередньо пов'язані із виробництвом екологічно якісної продукції
5	Інші операційні витрати	Витрати, що не ввійшли до складу елементів, зазначених у рядках 1-4 таблиці, зокрема: 1) витрати, пов'язані з управлінням виробництвом: – на відрядження працівників виробництва екологічно якісної продукції та апарату управління цехами; – на участь у семінарах, пов'язаних з виробництвом екологічно якісної продукції; – на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, пов'язаних з виробництвом екологічно якісної продукції; 2) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення; 3) витрати, пов'язані з випробуваннями, контролем за відповідністю якості виробів, деталей, вузлів установленим стандартам або технічним умовам; 4) інші витрати, пов'язані із забезпеченням екологічної якості продукції

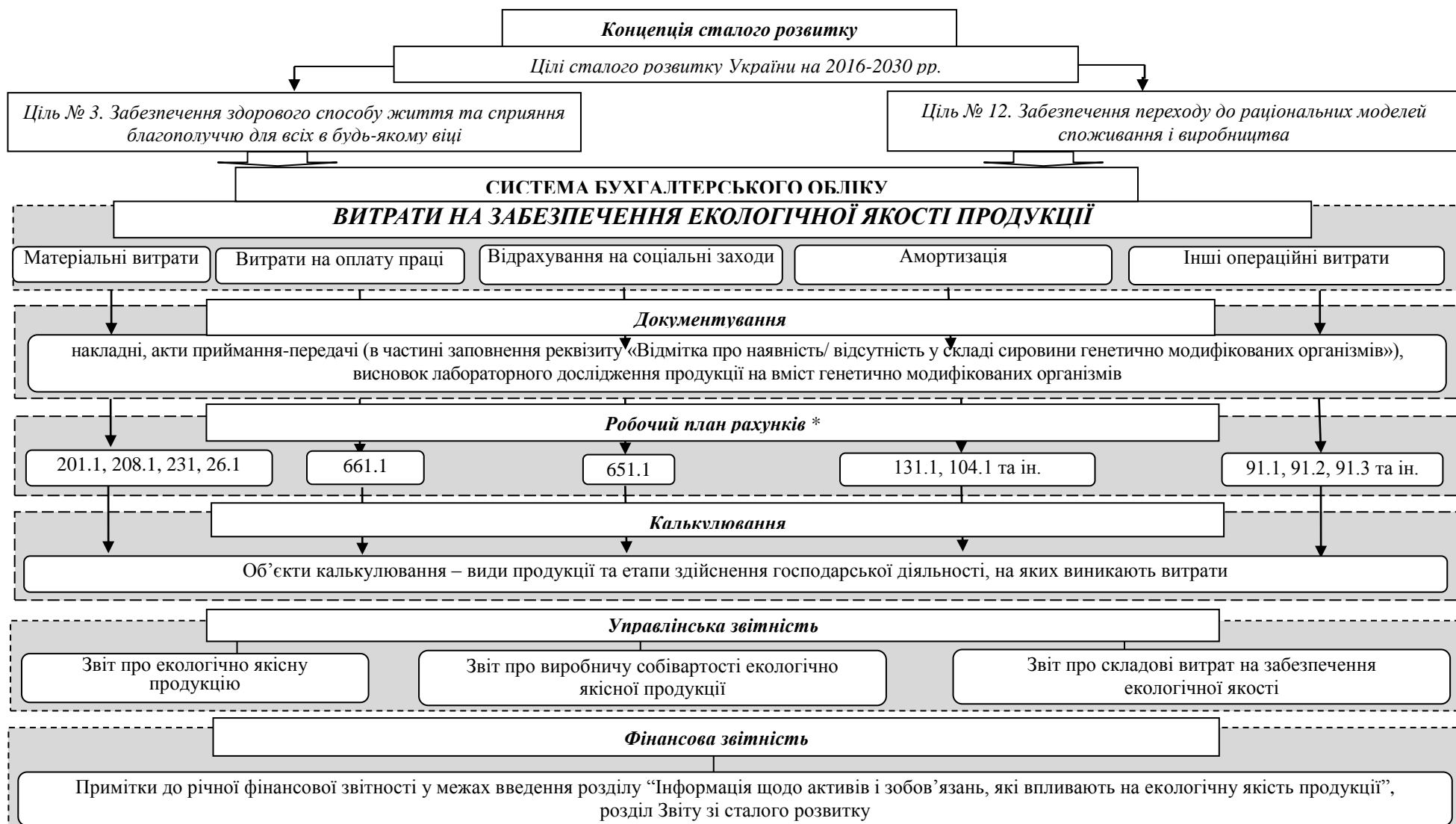
Вважаємо, що саме бухгалтерський облік може забезпечити вимірювання та систематизацію даних про витрати на забезпечення екологічної якості продукції з метою формування інформації з необхідним рівнем деталізації для задоволення запитів заінтересованих користувачів, що сприятиме збереженню природних ресурсів та зменшенню негативного впливу діяльності підприємств на екологічну ситуацію в Україні.

У другому розділі **“Облікове підґрунтя управління витратами на забезпечення екологічної якості продукції”** досліджено питання нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції в Україні, методики бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції, теоретико-методичних аспектів калькулювання собівартості екологічно якісної продукції.

З метою повного охоплення бухгалтерським обліком запитів заінтересованих користувачів щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє природне середовище необхідним є формування облікового підґрунтя управління витратами на забезпечення екологічної якості продукції на рівні суб'єктів господарювання відповідно до положень концепції сталого розвитку.

Ефективне управління витратами на забезпечення екологічної якості продукції на засадах сталого розвитку базується на нормативно-правовому регулюванні, проте на сьогодні відсутня нормативно-правова база, яка б регулювала зазначені питання. Тому розроблено проект Методичних рекомендацій щодо обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції та її калькулювання відповідно до вимог П(С)БО з врахуванням специфіки формування витрат на забезпечення екологічної якості і собівартості екологічно якісної продукції. Структура запропонованого проекту Методичних рекомендацій передбачає наявність таких розділів: загальні положення, склад і класифікація витрат на забезпечення екологічної якості, документування й оцінка екологічно якісної продукції, відображення в бухгалтерському обліку витрат на забезпечення екологічної якості, відображення інформації про витрати на забезпечення екологічної якості продукції у звітності. Впровадження методичних рекомендацій в практичну діяльність суб'єктів господарювання дало змогу роз'яснити ряд питань щодо організації та методики бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції, а також визначення собівартості екологічно якісної продукції.

З метою забезпечення екологічної безпеки продуктів харчування необхідно переглянути підхід до їх виробництва. У цьому контексті посилюється значення бухгалтерського обліку як інформаційної системи підприємства, і дієвого інструменту достовірного відображення операцій з генетично модифікованими організмами та витрат на забезпечення екологічної якості продукції. З метою створення умов для поліпшення екологічної якості продукції розроблено методичний підхід до облікового відображення витрат на забезпечення екологічної якості продукції (рис. 1), що сприяє достовірності екологічного маркування, оскільки саме в системі бухгалтерського обліку формується інформація про фактичний склад продукції.



*Примітка: 201.1 «Екологічно якісні сировина і матеріали», 208.1 «Екологічно якісні матеріали сільськогосподарського призначення», 231 «Виробництво без генетично модифікованих організмів», 26.1 «Екологічно якісна готова продукція», 661.1 «Розрахунки за заробітною платою зайнятих виробництвом екологічно якісної продукції», 651.1 «За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування працівників зайнятих виробництвом екологічно якісної продукції», 131.1 «Знос основних засобів природоохоронного призначення», 104.1 «Машини та обладнання природоохоронного призначення», 91.1 «Витрати на маркетингові дослідження», 91.2 «Витрати на сертифікацію продукції», 91.3 «Витрати на метрологічне забезпечення виробництва та оцінку екологічної якості продукції» та ін.

Рис. 1. Методичний підхід до облікового відображення витрат на забезпечення екологічної якості продукції

Оскільки документування є основою функціонування бухгалтерського обліку, вважаємо, що саме в документах на оприбуткування сировини і матеріалів (накладна, акт приймання-передачі), які використовуються в процесі виробництва продуктів харчування слід додати обов'язковий для заповнення реквізит «Відмітка про наявність/відсутність у складі сировини генетично модифікованих організмів», що має підтверджувати прикріплений висновок лабораторного дослідження продукції на вміст генетично модифікованих організмів.

Для забезпечення функціонування підприємств на принципах сталого розвитку необхідно створити умови для повного та комплексного використання екологічно якісної сировини в процесі виробництва. Бухгалтерський облік, як система, що надає інформацію про матеріальні витрати, здійснені підприємством в процесі переробки, є одним з таких інструментів. Так, відповідно до розроблених пропозицій, інформація про вміст генетично модифікованих організмів в сировині буде відображатись на рахунках бухгалтерського обліку (субрахунки 201.1 «Екологічно якісні сировина і матеріали», 208.1 «Екологічно якісні матеріали сільськогосподарського призначення» тощо в аналітичному розрізі щодо наявності/відсутності генетично модифікованих організмів). Далі сировина передається у виробництво: 231 «Виробництво без генетично модифікованих організмів» (передбачає облік екологічно чистої продукції), 232 «Виробництво із застосуванням генетично модифікованих організмів». Виходячи із даних виробництва оприбутковується готова продукція на рахунок 26 «Готова продукція» теж в аналітичному розрізі щодо вмісту генетично модифікованих організмів.

Калькулювання витрат на забезпечення екологічної якості продукції – це процес узагальнення та обробки задокументованих даних про витрати на забезпечення екологічної якості продукції з метою визначення собівартості такої продукції. На основі проведеного анкетування на підприємствах Житомирської області встановлено, що у процесі калькулювання окремо не ідентифікуються витрати на забезпечення екологічної якості продукції, що спричиняє викривлення інформації щодо розміру та складу зазначених витрат, яка розкривається заінтересованим користувачам.

За результатами дослідження в частині калькулювання собівартості екологічно якісної продукції визначено об'єкти калькулювання, одиниці калькулювання витрат на забезпечення екологічної якості продукції; обґрунтовано вибір бази розподілу непрямих витрат на забезпечення екологічної якості продукції за кожним етапом здійснення господарської діяльності, обрано метод обліку витрат і калькулювання та розроблено форми калькуляцій собівартості екологічно якісної продукції.

Вважаємо, що основними об'єктами калькулювання витрат на забезпечення екологічної якості продукції є етапи здійснення господарської діяльності підприємства (підготовка до здійснення господарської діяльності, придбання, виробництво, реалізація), в розрізі яких збираються та розподіляються витрати на забезпечення екологічної якості продукції, та безпосередньо продукція (послуги), яка проходить відповідну стадію. Запропоновано застосовувати нормативно-

функціональний метод калькулювання собівартості продукції з врахуванням витрат на якість продукції, що полягає у поетапному розподілі непрямих і накладних витрат та можливості застосування різних баз розподілу для різних груп витрат та їх включення до собівартості продукції на всіх стадіях життєвого циклу такої продукції.

Пропозиції щодо удосконалення калькулювання екологічно якісної продукції забезпечують достовірність і повноту включення витрат на забезпечення екологічної якості продукції до собівартості такої продукції, можливість чіткої ідентифікації витрат на забезпечення екологічної якості продукції зі складу витрат на її виробництво. На основі цієї інформації управлінський персонал може визначати рівень витрат відповідно до бюджету витрат на забезпечення екологічної якості продукції й ухвалення рішення щодо оптимізації витрат на забезпечення екологічної якості продукції в наступному звітному періоді.

Таким чином, завдяки системі бухгалтерського обліку стане можливим формування необхідної інформації про вміст в продукції генетично модифікованих організмів, що забезпечить достовірне маркування такої продукції. Запропонована класифікація витрат на забезпечення екологічної якості продукції покладена в основу побудови робочого плану рахунків підприємства.

У третьому розділі **“Організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції”** визначено напрями удосконалення інформаційного забезпечення управління витратами на забезпечення екологічної якості продукції, обґрунтовано теоретико-методичні положення внутрішнього контролю таких витрат.

Чинні форми звітності підприємства не задовольняють потреби сучасних користувачів фінансово-екологічної інформації. Основним і вагомим недоліком форм фінансової звітності є відсутність окремих розділів, статей щодо екологічних показників діяльності підприємств. Інформація про виробництво та реалізацію екологічно якісної продукції, витрати на забезпечення екологічної якості продукції входять лише до складу інших показників фінансової звітності або взагалі у ній не розриті. Тому, з метою вирішення зазначених проблемних питань, запропоновано порядок розкриття інформації про активи і зобов'язання, які впливають на екологічну якість продукції в Примітках до річної фінансової звітності з метою створення інформаційного забезпечення для управління підприємством на принципах сталого розвитку (табл. 2).

Враховуючи запити управлінського персоналу щодо деталізації витрат на забезпечення екологічної якості продукції, розроблено форми управлінської звітності (Звіт про екологічно якісну продукцію, Звіт про виробничу собівартості екологічно якісної продукції, Звіт про складові витрат на екологічну якість), що є основою для формування Звіту про сталий розвиток, у частині витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

Важливе значення для забезпечення екологічної якості продукції на принципах сталого розвитку має система внутрішнього контролю, оскільки ефективна система контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції дає змогу своєчасно і

цілеспрямовано впливати на рівень якості продукції, що випускається, попереджати недоліки та відхилення від стандартів, забезпечувати їх оперативне виявлення і ліквідацію з оптимальними витратами ресурсів. Проте, чинна система контролю в повній мірі не враховує положення концепції сталого розвитку, а особливо в частині організаційно-методичного забезпечення контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

Таблиця 2

Інформаційне наповнення розділу “Інформація щодо активів і зобов’язань, які впливають на екологічну якість продукції” Приміток до річної фінансової звітності

№ з/п	Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
<i>Необоротні активи</i>				
1	Необоротні активи природоохоронного призначення	1000		
1.1	– первісна вартість	1001		
1.2	– знос	1002		
<i>Капітальні інвестиції</i>				
2	Капітальні вкладення природоохоронного призначення	1005		
<i>Виробничі запаси</i>				
3	Запаси екологічно якісної сировини, матеріалів, товарів	1010		
4	Інвестиції в екологічне виробництво	1015		
5	Екологічно якісна готова продукція	1020		
<i>Дебіторська заборгованість</i>				
6	Дебіторська заборгованість за екологічно якісну продукцію	1025		
<i>Зобов’язання</i>				
7	Зобов’язання за екологічно якісні запаси	1030		

Для вирішення вищезазначених проблем, удосконалено організацію внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, що включає вибір мети і завдання, визначення об’єктів внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, суб’єктів контролю та їх функції в системі контролю й інформаційну базу. Правильна організація процесу внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції сприятиме підвищенню якості облікової інформації, яка використовується для прийняття рішень щодо таких витрат.

Методику внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції досліджено в розрізі основних етапів (організаційно-підготовчого, методичного, результативно-узагальнюючого, інспекційного).

На організаційно-підготовчому етапі складається план і програма внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, в яких визначаються контрольні прийоми, послідовність перевірки та терміни її проведення. План внутрішньої перевірки витрат на забезпечення екологічної якості продукції визначає лише строки, обсяг і порядок проведення перевірки, а програма – містить перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, а також сукупність контрольних процедур, за допомогою яких контролери отримують достатні та надійні докази відповідно до визначеної мети перевірки.

На методичному етапі здійснюється безпосередньо перевірка. Основними завданнями контролерів на цьому етапі є: загальна перевірка ефективності системи бухгалтерського обліку; перевірка наявності договорів про матеріальну відповідальність осіб; перевірка наявності договорів купівлі-продажу сировини, яка містить/не містить генетично модифіковані організми, посвідчення якості; проведення інвентаризації сировини та готової продукції яка містить/не містить генетично модифіковані організми; перевірка місця зберігання сировини та готової продукції яка містить/не містить генетично модифіковані організми щодо його відповідності необхідним умовам зберігання і для попередження псування; виявлення сировини та готової продукції не належної якості, перевірка термінів придатності; встановлення наявності та виконання договорів з покупцями щодо реалізації екологічно якісної продукції; перевірка доцільності, своєчасності, правильності документального оформлення господарських операцій щодо оприбуткування, списання, реалізації екологічно якісної сировини та готової продукції; встановлення відповідності порядку ведення обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції затвердженим положенням облікової політики підприємства в частині оцінки продукції при її первісному визнанні та вибутті, включення загальновиробничих витрат до первісної вартості продукції; підтвердження правильності відображення операцій з генетично модифікованими організмами та витратами на забезпечення екологічної якості продукції на рахунках бухгалтерського обліку; перевірка порядку калькулювання екологічно якісної продукції і повнота її оприбуткування; підтвердження правильності розкриття інформації про продукцію, що містить генетично модифіковані організми та витрати на забезпечення екологічної якості продукції в облікових регістрах, формах внутрішньої звітності і формах фінансової, статистичної та податкової звітності.

На результативно-узагальнюючому етапі внутрішнього контролю відбувається: узагальнення результатів перевірки; розроблення превентивних заходів для усунення недоліків, виявлених при здійсненні контролю. Результати проведеного внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції оформлюються Звітом про результати внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, в якому наводиться інформація про вид виявлених порушень, відповідальність осіб за проведення контролю, період, в якому допущено помилки і порушення та їх причини, наслідки виявлених порушень, ухвалення заходів щодо усунення порушень та помилок. Такий звіт спрямований на отримання облікової інформації про здійснену перевірку та є індивідуальним для кожного суб'єкта господарювання. Інформація, наведена у Звіті про результати внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, має відповідати якісним характеристикам зрозумілості, доречності, достовірності та порівнюваності, аби її можна було використовувати з метою подальшого узагальнення та ухвалення управлінських рішень з урахуванням принципів сталого розвитку.

ВИСНОВКИ

У роботі наведено теоретичні положення і практичні рекомендації з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції для сприяння реалізації положень концепції сталого розвитку. Одержані результати свідчать про досягнення визначеної мети і дають змогу зробити такі висновки:

1. За результатами дослідження виявлено відсутність єдиного та чітко окресленого підходу щодо складу та облікового відображення витрат на забезпечення екологічної якості продукції, що ускладнює, а іноді й унеможлиблює отримання інформації про такі витрати заінтересованими користувачами. Значним фактором впливу на формування вказаного проблемного питання є відсутність єдності трактування поняття “екологічна якість продукції”. У зв’язку з цим сформовано та запропоновано поняття “екологічна якість продукції”, під яким слід розуміти сукупність властивостей продукції, виробництво якої передбачає дотримання стандартів та/або технічних умов, не суперечить нормативно-правовим документам, які здатні задовільнити потреби споживачів і не мають негативного впливу на здоров’я споживачів і стан навколишнього середовища, що дає змогу усунути проблему неконвенційності категорійно-понятійного апарату у сфері бухгалтерського обліку і контролю та забезпечує однозначність його розуміння в процесі застосування користувачами різних рівнів економіки.

2. У ринковій економіці проблема якості продукції є найважливішим чинником підвищення рівня життя, економічної, соціальної й екологічної безпеки. Ефективність організації бухгалтерського обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції багато в чому залежить від правильного розуміння складових витрат на забезпечення екологічної якості продукції. Вважаємо, що витрати на забезпечення екологічної якості продукції слід згрупувати за матеріальними витратами; витратами на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація та інші операційні витрати. Виокремлення наведених груп витрат теоретично обґрунтовано і покладено в основу удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

3. Найсуттєвіша проблема, з якою уже тривалий час зіштовхуються підприємства-виробники екологічно якісної продукції, – це відсутність єдиного нормативно-правового акту, який би визначав порядок відображення в бухгалтерському обліку екологічно якісної продукції. Як результат, відсутність чіткої інформації щодо екологічного стану продукції як на рівні підприємства, так і на державному рівні. З метою вирішення зазначеної проблеми розроблено проект Методичних рекомендацій щодо обліку витрат на забезпечення екологічної якості продукції відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку з врахуванням складу, особливостей, специфіки формування витрат на забезпечення екологічної якості, а також собівартості екологічно якісної продукції. Впровадження методичних рекомендацій дасть змогу забезпечити єдність підходів щодо

класифікації витрат на забезпечення екологічної якості продукції, їх відображення в бухгалтерську обліку, а також визначення собівартості екологічно якісної продукції.

4. Однією з умов виробництва екологічно якісної продукції є формування облікового підґрунтя управління витратами на забезпечення екологічної якості продукції. Це висуває нові вимоги до системи бухгалтерського обліку підприємств. В цьому контексті посилюється значення бухгалтерського обліку як інформаційної системи підприємства та дієвого інструменту достовірного відображення витрат на забезпечення екологічної якості продукції. Задля повного охоплення бухгалтерським обліком запитів заінтересованих користувачів щодо витрат на забезпечення екологічної якості продукції розроблено методичний підхід до облікового відображення таких витрат.

5. Важливою складовою управління є калькулювання собівартості продукції, що набуває особливого значення на кожному етапі господарської діяльності підприємства. Тому удосконалено процес калькулювання собівартості екологічно якісної продукції в частині вибору об'єктів калькулювання; визначення одиниць калькулювання; вибору бази розподілу непрямих витрат на забезпечення екологічної якості; вибору методу обліку витрат та розроблення форм калькуляцій, що забезпечує достовірність і повноту включення витрат на забезпечення екологічної якості до собівартості продукції. Пропозиції спрямовані на забезпечення достовірності та повноти включення витрат на забезпечення екологічної якості до собівартості продукції; можливість чіткого виокремлення витрат на забезпечення екологічної якості із витрат на виробництво продукції.

6. Звітність підприємств не містить інформацію про екологічно якісну продукцію і витрати на забезпечення екологічної якості продукції, що призводить до незадоволення інформаційних потреб заінтересованих користувачів. Для вирішення зазначеного проблемного питання розроблено порядок розкриття інформації про витрати на забезпечення екологічної якості продукції в звітності, який передбачає удосконалення форм фінансової звітності (запропоновано доповнити Примітки до річної фінансової звітності розділом "Інформація щодо активів і зобов'язань, які впливають на екологічну якість продукції") та розробку управлінської звітності (Звіт про екологічно якісну продукцію, Звіт про виробничу собівартості екологічно якісної продукції, Звіт про складові витрат на забезпечення екологічної якості), що сприяє формуванню інформації з необхідним рівнем деталізації для задоволення запитів заінтересованих користувачів.

7. Основною проблемою здійснення ефективного контролю витрат на екологічну якість продукції є відсутність єдиного методичного забезпечення контролю. У зв'язку з цим удосконалено організацію внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, що включає вибір мети, завдань системи внутрішнього контролю, визначення об'єктів внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції, суб'єктів контролю і їх функції в системі контролю й інформаційну базу для здійснення контролю. Це сприяє підвищенню якості облікової інформації, яка використовується для прийняття рішень щодо витрат на забезпечення екологічної якості продукції.

8. Недосконалість методики внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції перешкоджає застосуванню оперативних і повноцінних контрольних процедур та є причиною низького рівня надійності та достовірності результатів такого контролю. Удосконалено методику здійснення внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції в частині визначення етапів, методів перевірки в процесі здійснення заходів контролю. Це дає змогу забезпечити достовірність і повноту перевірки витрат на забезпечення екологічної якості продукції для виявлення потенційних обсягів виникнення порушень та попередження їх повторення у майбутньому.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

1. Сироїд Н.П. Об'єкти бухгалтерського обліку щодо забезпечення екологічної якості продукції. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економічні науки. 2016. № 4 (78). С. 102-109 (включено до: Index Copernicus, Google Scholar, DOAJ) (0,66 д. а.).

2. Сироїд Н.П. Організація внутрішнього контролю витрат на екологічну якість продукції. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць*. 2018. Вип. 1 (39). С. 94-99 (включено до: Index Copernicus, Google Scholar, DOAJ , WorldCat, BASE, Ulrich's Periodical Directory, RePec.) (0,66 д. а.).

3. Сироїд Н.П. Відображення інформації про екологічну якість продукції у звітності. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6805> (включено до: Index Copernicus, Google Scholar) (0,83 д. а.).

4. Замула І.В., Сироїд Н.П. Методика внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції. *Проблеми економіки*. 2018. № 4 (38). С. 301-308 (включено до: Ulrichsweb Global Serials Directory, RePec, Російський індекс наукового цитування, Index Copernicus, DOAJ, EBSCOhost, Academic Journals Database, Advanced Science Index, Open Academic Journals Index, GetInfo , BASE, OpenAIRE, WorldCat) (заг. обсяг 0,75 д. а., особисто автору належить 0,37 д. а.: розроблено системний підхід до внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на забезпечення екологічної якості продукції).

Статті у наукових фахових виданнях України:

5. Сироїд Н.П. Екологічна якість продукції: обліковий підхід в умовах стійкого розвитку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць*. 2016. Вип.2-3 (35). С. 356-377 (0,99 д. а.).

6. Замула І.В., Сироїд Н.П. Обліково-інформаційне забезпечення екологоорієнтованого управління якістю продукції. *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського: збірник наукових праць*. Серія "Економічні науки". 2017. №2 (9). С.166-170 (заг. обсяг

0,48 д. а., особисто автору належить 0,24 д. а.: сформовано пропозиції щодо бухгалтерського відображення процесу виробництва генетично модифікованої продукції та екологічно якісної продукції (без ГМО)).

Матеріали конференцій:

7. Сыроед Н.П. Устойчивое развитие в обеспечении экологического качества продукции: учетный подход. *“Сталий розвиток країни в рамках Європейської інтеграції”*: тези Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Житомир, 27 жовтня 2016 р.). Житомир: ЖДТУ, 2016. С. 111-112 (0,22 д. а.).

8. Сироїд Н.П. Значення бухгалтерського обліку екологічної якості продукції. *Сучасні проблеми екології: тези XIII Всеукраїнської наукової on-line конференції студентів, магістрів та аспірантів з міжнародною участю* (м. Житомир, 15 березня 2017 р.). Житомир: ЖДТУ, 2017. С. 60 (0,12 д. а.).

9 Сироїд Н.П. Проблемні питання бухгалтерського обліку екологічної якості продукції та шляхи їх вирішення. *Сталий розвиток країни в рамках Європейської інтеграції: тези Всеукраїнської науково-практичної конференції* (м. Житомир, 9 листопада 2017 р.). Житомир: ЖДТУ, 2017. С. 112-113 (0,24 д. а.).

10. Замула І.В., Сироїд Н.П. Особливості бухгалтерського обліку генетично модифікованих продуктів харчування. *Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту: збірник матеріалів Міжнародної наукової інтернет-конференції* (м. Київ, 17 листопада 2017 р.). Київ: Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. 2017. С.54-55. (заг. обсяг 0,14 д. а., особисто автору належить 0,07 д. а.: наведено пропозиції щодо бухгалтерського обліку генетично модифікованої продукції).

11. Сироїд Н.П. Роль бухгалтерського обліку у забезпеченні достовірного екологічного маркування продукції в Україні. *Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: тези доповідей I Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції* (м. Харків, 22 березня 2018 р.). Х. : ХДУХТ, 2018. С. 194-195 (0,11 д. а.).

12. Сироїд Н.П. Податкові аспекти дотримання екологічної якості продукції. *Тези Всеукраїнської науково-практичної on-line конференції аспірантів, молодих учених та студентів, присвяченої Дню науки* (м. Житомир, 16-18 травня 2018 р.). Житомир: ЖДТУ, 2017. С. 275-276 (0,19 д. а.).

АНОТАЦІЯ

Сироїд Н.П. Бухгалтерський облік і контроль витрат на забезпечення екологічної якості продукції. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет. – Житомир, 2019.

Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на забезпечення екологічної якості продукції для сприяння реалізації положень концепції сталого розвитку. Наведено визначення сутності поняття “екологічна якість продукції”, обґрунтовано склад витрат на

забезпечення екологічної якості, розроблено методичний підхід до облікового відображення витрат на забезпечення екологічної якості продукції, що враховує вимоги національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та принципи концепції сталого розвитку. Удосконалено процес калькулювання собівартості екологічно якісної продукції.

Розвинуто теоретико-прикладні положення формування й оприлюднення інформації про витрати на забезпечення екологічної якості продукції через фінансову та управлінську звітність.

Ключові слова: бухгалтерський облік, екологічна якість, витрати, продукція з ГМО, внутрішній контроль, сталий розвиток.

ABSTRACT

Syroid N.P. Accounting for and control of costs to ensure the ecological quality of products. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University. – Zhytomyr, 2019.

The thesis is devoted to the substantiation of the theoretical statements as well as development of the recommendations for improving accounting for and control of costs for ensuring ecological quality of products in order to fulfill the goals of sustainable development.

The object of research is the costs for ensuring ecological quality of products.

The subject of the study is a set of theoretical as well as organizational and methodological provisions of accounting for and internal control of the costs for ensuring ecological quality of products.

In connection with the rapid development of organic production in our country, we believe that there is a need to introduce a new concept of «ecological quality», which is characterized by six main aspects: social, technical, legal, aesthetic, economic and ecological. On the basis of six characteristics, the content of the concept of «ecological quality of products» is formulated, i.e., a set of product properties, the production of which involves compliance with standards, specifications, does not contradict regulatory documents that are able to meet the needs of consumers and have no negative impact on the health of consumers and the state of environment.

On the basis of the conducted research, a classification of costs for ensuring ecological quality of products for management purposes has been developed, in particular, they include material costs, labor costs, deductions for social measures, depreciation and other operating expenses. This will enable them to construct a methodology for their accounting reflection as well as will formulate complete and reliable information on the volumes of production and sales of products that do not contain genetically modified organisms and the costs incurred for providing ecologically qualitative products.

We consider that the accounting for ecologically friendly products should include the use of analytical accounts: 231 «Production without GMOs»; 201.1 «Ecologically Qualitative Raw Materials», 26.1 «Finished goods without GMOs»; 661.1 «Payroll calculations of employees engaged in the production of ecologically qualitative products», 651.1 «Due to

calculations of the compulsory state social insurance of employees engaged in the production of ecologically qualitative products», 131.1 «Depreciation of fixed assets for environmental protection purposes», 104.1 «Machinery and equipment for environmental protection purposes», etc.

In practice, some issues associated with accounting occur; the reason is that there is no regulatory framework that regulates the accounting for ecologically qualitative products and the costs of its production. In order to solve this issue, a draft methodological recommendations on accounting for the costs for ensuring ecological quality of products and their calculation in accordance with the requirements of the Regulations (standards) of accounting, taking into account the specific nature of the formation of costs for ensuring ecological quality and the cost of ecologically qualitative products.

In the part of calculating the cost of ecologically quality products, the objects of calculation, units of cost calculation for ecological quality are determined; the choice of the base of distribution of indirect costs for ensuring ecological quality at each stage of economic activity is substantiated, the method of cost accounting and calculation has been selected and the forms of cost estimates of ecologically quality products have been developed. Suggestions for improving the calculation of ecologically quality products will ensure the reliability and completeness of inclusion of costs for ensuring ecological quality to the cost of production, the possibility of clear identification of costs for ensuring ecological quality from the composition of production costs. Based on this information, management personnel can determine the level of costs in accordance with the budget of the cost of ensuring ecological quality and deciding to optimize the costs of ensuring ecological quality in the next reporting period.

The main and the most significant drawback of the financial reporting forms is the absence of separate sections, articles on ecological indicators of enterprises. Information on the production and sale of ecologically qualitative products, costs for ensuring ecological quality are only included in other items of financial statements or not at all in the financial statements. In order to solve this issue, the procedure for disclosure of information on costs for ensuring ecological quality of products in the Notes to the annual financial statements is suggested in order to form information support for enterprise management on the principles of sustainable development.

A set of internal reporting has been developed, which is the basis for forming the Report on Sustainable Development in the part of costs for ensuring ecological quality of products. The suggested forms of internal reporting are aimed at improving the accounting and analytical provision of accounting for expenditures for ensuring the ecological quality of products on the basis of sustainable development, as well as allowing to provide information to management and management personnel promptly.

As the results of the study the organization of internal control over the costs for ensuring ecological quality has been improved, which includes the choice of objectives and tasks of control, the definition of objects of internal control of accounting transactions for costs for ensuring the ecological quality of products, subjects of control as well as their functions in the control system and information base for control.

The method of internal control over transactions with GMOs and costs for ecological quality in the part of stages determination, methods of verification and the order of analytical procedures in the process of control measures implementation is improved. This will ensure the authenticity and completeness of the inspection of economic transactions with GMOs and costs for ecological quality to identify potential volumes of violations and prevention of their recurrence in the future.

Key words: accounting, ecological quality, expenses, GMO products, internal control, sustainable development.

АННОТАЦИЯ

Сыроед Н.П. Бухгалтерский учет и контроль затрат на обеспечение экологического качества продукции. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет. – Житомир, 2019.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию организации и методики бухгалтерского учета и внутреннего контроля расходов на обеспечение экологического качества продукции для содействия реализации положений концепции устойчивого развития. Приведено трактование понятия “экологическое качество продукции”, обоснован состав расходов на обеспечение экологического качества продукции, разработан методический подход к учетному отражению расходов на обеспечение экологического качества продукции, который учитывает требования национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета и принципы концепции устойчивого развития. Усовершенствован процесс калькулирования себестоимости экологически качественной продукции.

Получили развитие теоретико-прикладные положения формирования и обнародования информации о расходах на обеспечение экологического качества продукции через финансовую и управленческую отчетность.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, экологическое качество, расходы, продукция с ГМО, внутренний контроль, устойчивое развитие.

Підписано до друку 19.04.2019 р. Формат 60x90 1/16.

Папір друкарський. Друк офсетний.

Гарнітура Times new Roman. Ум. друк. арк. 0,9.

Тираж 100. Зам. № 108

Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора
у Житомирському державному технологічному університеті

вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи

ЖТ № 08 від 26.03.2004 р.