

сравнения; регулювання мінімального розміра уставного капіталу – графічний метод; збільшення уставного капіталу комерційних банків в період I кварталу 2015 – метод групування. При дослідженні особливостей урахування формування уставного капіталу комерційних банків застосовувався метод подвійної записи в системі бухгалтерських рахунків банку.

Результати. Визначено нормативно-правові аспекти формування уставного капіталу комерційних банків та проаналізовані причини підвищення мінімального розміру уставного капіталу банків в умовах нестабільності фінансово-кредитної системи. Відображено особливості урахування внесків інвесторів в уставний капітал банку до та після його офіційної реєстрації в Національній комісії цінних паперів та фондового ринку.

Наукова новизна. Удосконалено схему формування та урахування уставного капіталу банку відповідно до змін у Плані рахунків бухгалтерського урахування банків України, в якому введено рахунок 5004 «Незарегістрований уставний капітал» замість раніше діючого рахунку 5001 «Неоплачений зареєстрований уставний капітал банку».

Практична значимість. Наведено практичні підходи поетапного відображення уставного капіталу банку в бухгалтерському урахуванні з моменту реєстрації проспекту акцій для корекції положень урахування комерційних банків по відношенню господарських операцій з формуванням (збільшенням) вказаного виду власного капіталу.

Ключові слова: банк, уставний капітал, незареєстрований уставний капітал, проспект акцій, емісійні різниці.

УДК 621.002:658.56

*Очеретко Л.М.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Сафронов Є.В.,
Запорізький національний технічний університет*

МОДЕЛЬ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПРАВИЛЬНОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВІДХОДАМИ

Постановка проблеми. В умовах динамічного розвитку науки та техніки виникає потреба в трансформації економічних відносин на різних рівнях економічних систем та взаємовідносин «людина-природа». Особливо це стосується в частині управління відходами.

Відходи, як результат виробництва, є окремим об'єктом управління господарською діяльністю промислового підприємства, адже можуть виступати відповідним ресурсом в його подальшій діяльності, або ж підґрунтям виникнення певних витрат, які несе підприємство в ході поводження з ними. Все це вказує на актуальність організації внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами, результати здійснення якого мають стати підґрунтям формування обліково-інформаційного забезпечення процесу управління ними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням облікового відображення виробничих відходів приділено значну увагу у фундаментальних дослідженнях вітчизняних і зарубіжних авторів, а саме: З. Гуцайлюка, О. Сайко, В. Сопка, М. Денщикова, Л. Ганечка, А. Храмцова, В. Громова, С. Максимова, Л. Чернюк, Н. Пирогова, М. Воскобойнік, А. Ліфанчик та ін. В своїх працях науковці переважно акцентують увагу на порядку визнання відходів активами підприємства, на порядку їх облікового відображення у складі запасів підприємства та на порядку їх відображення в управлінському обліку. Проте питання організації належного внутрішнього контролю за правильністю відображення в обліку операцій з відходами залишається поза увагою вчених та практиків, що саме і потребує на подальші дослідження з даної тематики.

Постановка завдання. Мета статті полягає в побудові моделі внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами, що дозволить сформувати необхідне обліково-інформаційне забезпечення процесу управління ними з метою дотримання основних положень циркулярної економіки та забезпечення отримання економічного, соціального та екологічного ефекту.

Виклад основного матеріалу дослідження. В системі організації внутрішнього контролю виділяють безліч об'єктів, які формують її цілісність та значимість для підприємства. Оскільки ж в процесі виробництва постійно утворюється відповідний відсоток відходів (рис. 1), то ж існує нагальна потреба і у виокремленні такого об'єкту внутрішнього контролю, як відходи виробництва та витрати, спрямовані на їх утилізацію чи захоронення [1, с. 20].



Рис. 1. Шляхи отримання відходів підприємства

Джерело : власна розробка авторів

Згідно з МСА 315 «Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень», внутрішній контроль є процесом, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями управління та найвищого управління, а також інший персонал, який надає обґрунтовану впевненість щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності діяльності та дотримання застосованих законів та нормативних актів [5].

Виходячи з викладеного, приходимо до висновку, що функції внутрішнього контролю операцій з відходами глибоко інтегровані з функціями управління. Складно знайти хоча б один елемент управлінського циклу, який був би відокремлений від процесу управління відходами. Отже, теоретично розглядаючи кожну стадію як окремий елемент процесу управління, можна припустити, що елемент внутрішнього контролю операцій з відходами присутній на кожній стадії та пов'язаний з іншими підсистемами управління, серед яких бухгалтерський облік, аналіз, планування тощо [3].

Внутрішній контроль правильності облікового відображення операцій з відходами виробництва передбачає сукупність послідовних етапів, які за їх функціональним призначенням можна згрупувати на певні стадії: організаційну, методичну та результативну, необхідність дотримання яких зумовлена виконанням завдань, поставлених перед суб'єктами контролю.

Організаційна стадія контролю передбачає визначення суб'єктів та об'єктів контролю, завдань, які слід вирішити у ході проведення контролю, джерел інформації, необхідної для здійснення контролю, вибору прийомів контролю.

Методична стадія контролю відходів виробництва полягає у перевірці правильності оформлення первинних документів, відображенні відходів виробництва на рахунках бухгалтерського обліку, розрахунку відхилень від встановлених норм.

Результативна стадія передбачає виявлення причин утворення таких відходів, їх аналіз і встановлення винних осіб, що забезпечить отримання достовірної інформації та прийняття рішень щодо уникнення виявлених проблем у майбутньому [1, с. 21].

Коротко розкривши зміст кожної зі стадій внутрішнього контролю операцій з відходами, вважаємо за необхідне зупинитись на більш детальному розгляді методичної стадії (рис. 2).

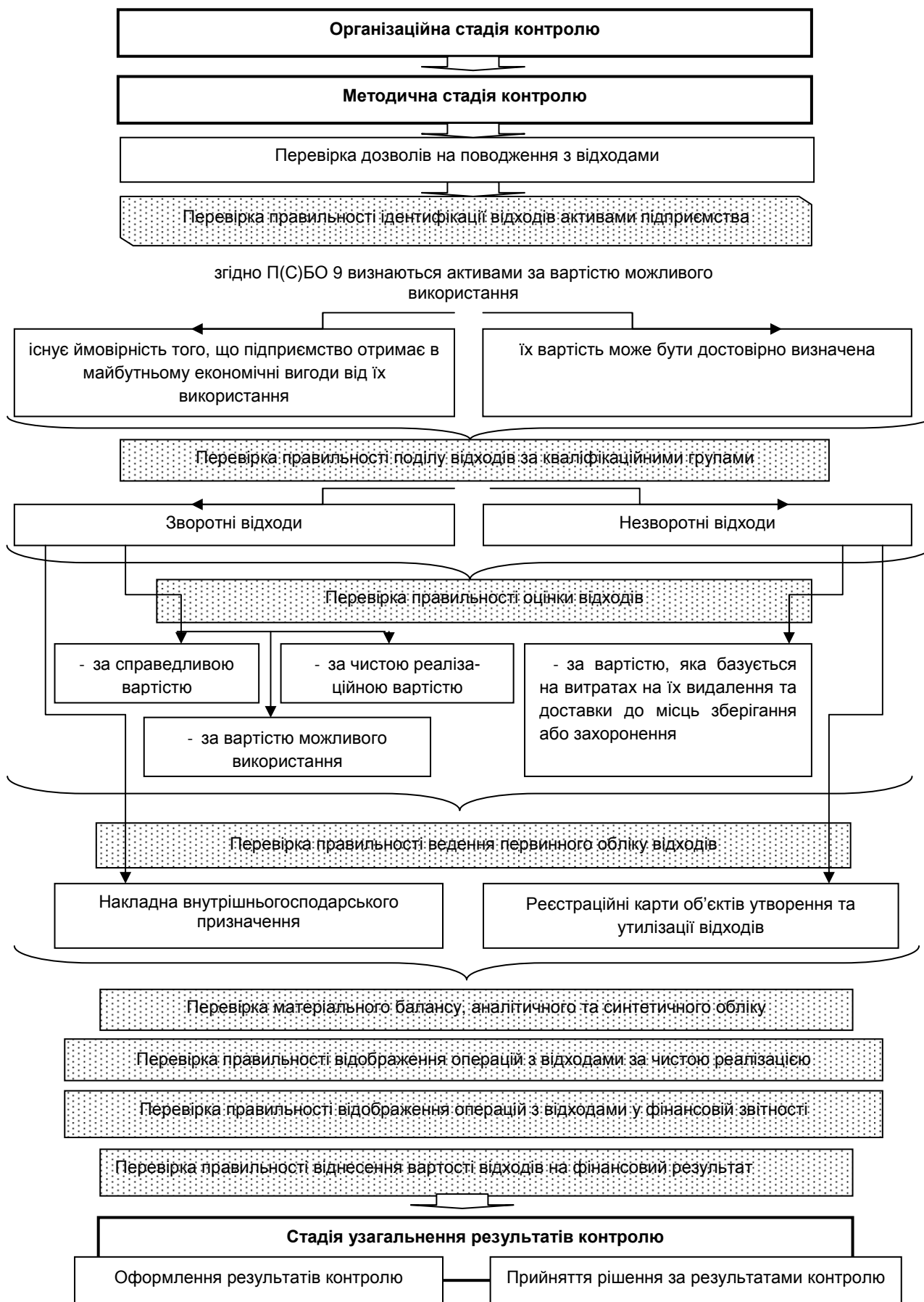


Рис. 2. Модель внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами

Джерело : власна розробка авторів

Дана стадія внутрішнього контролю, як свідчить рис. 2, включає кілька етапів перевірки.

На першому етапі внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами необхідно ознайомитись з обліковою політикою в частині визнання, класифікації і обліку відходів, та перевірити дотримання всіх вимог передбачених нею. Традиційно для відображення в обліку відходи поділяють на зворотні й незворотні. Зворотними вважаються залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних цінностей, що утворилися у процесі виробництва продукції (робіт, послуг), утратили повністю або частково споживчі властивості вихідного матеріалу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням (п. 2.13 Методичних рекомендацій № 2) [8]. Водночас, слід пам'ятати, що Згідно з Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373 (далі – Методичні рекомендації № 373) до поворотних відходів не відносять:

– залишки матеріальних ресурсів, які відповідно до встановленої технології передаються до інших цехів, підрозділів підприємства як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (робіт, послуг);

– супутню продукцію, що виходить одночасно з цільовим (основним) продуктом в єдиному технологічному процесі (у комплексному виробництві) [7].

Отже, зворотними відходами є тільки ті, від використання яких можна отримати економічну вигоду, а якщо відходи не можуть бути використані - вони вважаються незворотними. Звідси незворотними вважають відходи, які ні у якому вигляді підприємство не може використати чи застосувати з користю для себе внаслідок втрати ними споживчих цінностей (такі відходи згідно з чинним законодавством України підлягають знищенню або захороненню) [9]. Оскільки ж підприємство не очікує отримання в майбутньому економічних вигід від використання незворотних відходів, то згідно п. 5 П(С)БО 9 «Запаси» (далі – П(С)БО 9) такі відходи активом не визнають і оцінці не підлягають [4]. Проте Методичними рекомендаціями № 373 передбачено, що незворотні відходи повинні бути враховані при визначенні собівартості продукції, під час виробництва якої вони утворилися, і потребують витрат на зберігання та подальші дії з ними [7]. Тож, незворотні відходи повинні відображатись на субрахунку 209 «Інші матеріали» (лише в кількісному вираженні) у розрізі аналітичних рахунків за місцями їх утворення та видами готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг), а отже, і підлягати контролю. Таким чином, на першому етапі контролю перевіряючий має впевнитись в правильності визнання відходів об'єктами обліку та правильності їх поділу на зворотні і незворотні.

Наступним етапом контролю має стати перевірка правильності оцінки виробничих відходів. Варто наголосити, що в нормативних документах містяться різні підходи щодо їх оцінки. Так, стосовно оцінки зворотних відходів слід зазначити, що п. 12 (П(С) БО 16 «Витрати» зазначено, що «прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, яка оцінюється в порядку, зазначеному у п. 11 цього П(С)БО» [2]. Проте у п. 11 П(С)БО 16 згадується лише про оцінку супутньої продукції: «виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, що підлягає реалізації, та на вартість супутньої продукції, яка буде використана на самому підприємстві, в оцінці її можливого використання» [2]. Водночас відповідно до п. 329 Методичних рекомендацій № 373 відходи можуть оцінюватись за однією з трьох оцінок:

1) за справедливою вартістю - сумою, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами;

2) за чистою реалізаційною вартістю – якщо відходи реалізуються іншим підприємствам та організаціям з метою використання у виробництві іншої продукції;

3) за вартістю можливого використання, яка може бути визначена виходячи з вартості подібних запасів за наявності їх на балансі підприємства, з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації [7].

Отже, в залежності від шляхів подальшого поводження з відходами можливе застосування наступних методів оцінки відходів - за справедливою вартістю, за чистою реалізаційною вартістю та за вартістю можливого використання. Вибір того чи іншого методу оцінки також залежить і від часу здійснення операцій з ними. Мається на увазі три часових моменти: оцінка зворотних відходів при оприбуткуванні із виробництва, при відпуску в подальшу переробку на самому підприємстві і під час реалізації на сторону. Зрозуміло, що вартісна оцінка відходів при їх виникненні відрізнятиметься від оцінки при їх передачі для подальшої переробки або реалізації, оскільки у двох останніх випадках з'являються додаткові витрати, що в процесі подальшого використання зворотних відходів потребує визначення їх собівартість [11, с. 216]. Методи оцінки відходів повинні чітко визначатись обліковою політикою підприємства, у відповідності до якої і має здійснюватись контроль за правильністю відображення в обліку операцій з відходами.

В подальшому слід зосередити увагу на перевірці правильності відображення операцій з відходами в первинному обліку суб'єкта господарювання. Згідно Постанови КМУ «Про затвердження типових форм первинного обліку» первинний облік відходів підприємства мають вести відповідно до

Інструкції про порядок виготовлення, зберігання і застосування типових форм первинного обліку. Проте на сьогодні для обліку відходів затверджено лише типову форму для обліку пакувальних матеріалів і тари, а саме ф. № 1-ВТ «Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари». Оскільки дотепер інших типових форм первинної документації, призначеної для обліку операцій з відходами не розроблено, підприємства використовують типові форми первинних документів призначених для обліку виробних запасів. В певній мірі можна погодитись з таким порядком облікового відображення операцій з відходами, оскільки відходи за своїм змістом відносяться до групи запасів, проте водночас слід наголосити, що документи призначені для обліку виробничих запасів в переважній більшості випадків не дають можливість повноцінного відображення інформації про рух відходів, їх зберігання чи утилізацію. Не є таємницею, що досить часто на практиці бухгалтерами використовується нетипова документація (власних розробок), що з однієї сторони ускладнює проведення належного контролю, а отже слугує підґрунтям для корупційних дій з відходами, а з іншої – ускладнює правильність визначення виробничої собівартості продукції підприємства та його фінансових результатів.

Наступним кроком при перевірці операцій з відходами має стати перевірка правильності ведення матеріального балансу та правильності відображення в обліку витрат по їх переміщенню, зберіганню чи утилізації. На основі матеріального балансу необхідно з'ясувати розбіжності для кожної технологічної стадії з метою встановлення дотримання нормативів утворення відходів тощо.

Нормативи відходів сировини, матеріалів, напівфабрикатів, утворених у процесі виробництва продукції (виконання робіт), мають передбачатися на підприємствах в технологічних картах, кошторисі технологічного процесу або інших аналогічних документах на виготовлення продукції, а також у технічній документації на обладнання. Встановлення дотримання нормативів утворення відходів дозволить визначити причин виникнення наднормативних відходів, чи вони є випадковими (форс-мажор) чи тими, що виникли з вини конкретних осіб (якщо це доведено) та прийняти вірне управлінське рішення.

На увагу зі сторони перевіряючих вимагає і контроль правильності відображення операцій з відходами в податковому обліку. Оскільки Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII від 28 грудня 2014 р. [10] запроваджено принципово новий порядок визначення податку на прибуток, який ґрунтується на визначенні фінансового результату (прибутку до оподаткування) за даними бухгалтерського обліку та його подальшого коригування на незначний перелік визначених законом податкових різниць, то при перевірці правильності відображення в податковому обліку операцій з відходами перевіряючий має звернути увагу лише на правильність сплати ПДВ та екологічного податку.

При перевірці правильності відображення операцій з відходами у фінансовій звітності перевіряючий має звернути увагу і на те, що згідно з п. 22 П(С)БО 16 вартість поворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не повинна включатися до складу елементу операційних витрат «Матеріальні витрати». Але при оприбутковуванні поворотних відходів підприємствами, які використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами», інколи може виникнути задвоєння поелементних витрат. Так, при первісному списанні сировини і матеріалів у виробництво їх вартість відображається у складі елементу на відповідних субрахунках рахунка 80 «Матеріальні витрати». При подальшому використанні таких поворотних відходів у виробництві їх вартість буде врахована у складі собівартості виробленої продукції в період списання їх у виробництво, а, отже, і витрати, згруповані за елементами, в обліку будуть відображені саме в цей час. Тому може виникнути ситуація, у якій вартість таких відходів буде двічі відображена у складі елементу витрат «Витрати сировини і матеріалів». Це призводить до викривлення облікових даних і, як наслідок, до неправильного складання ф. № 2 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Завершуватись внутрішній контроль правильності облікового відображення операцій з відходами має узагальненням результатів перевірки, встановленням причин виникнення понад нормативних відходів та розробкою пропозицій щодо організації правильності ведення обліку відходів в майбутньому.

Висновки з проведеного дослідження. Практичне застосування розробленої моделі внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами сприятиме дотриманню основних положень циркулярної економіки та забезпечить отримання: економічного ефекту – від використання як вторинної сировини, соціального ефекту – зменшення кількості відходів, що вплине на здоров'я населення та підвищення якості соціальної інфраструктури ресурсів [6, с. 88], а також екологічного ефекту – від повторного використання відходів, що призведе до зменшення втрачання природних.

Бібліографічний список

1. Бондар О.В. Внутрішній контроль відходів виробництва / О.В. Бондар // Вісник ЖДТУ. - 2012. - № 1(59). - С. 20-21.

2. Витрати : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджене Наказом МФУ 31.12.1999 № 318 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
3. Гусак Л.В. Внутрішній контроль виробничих запасів в логістичному середовищі / Л.В. Гусак [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.eztuir.ztu.edu.ua/3337/1/35.pdf>
4. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене Наказом МФУ 07.07.1999 № 13 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
5. Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання (далі – клієнта) і його середовища : Міжнародний стандарт аудиту 315 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.online.zakon.kz/Document/?doc_id=30207830
6. Кузнецова О.В. Облікове забезпечення управління відходами виробництва в системі еколого-економічної безпеки / О.В. Кузнецова // Вісник ЖДТУ. – 2013. - № 2(64). – С .88-96.
7. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.forum.vobu.com.ua/viewtopic.php?f=17&t...>
8. Методичні рекомендації щодо бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Мінфіну від 10.01.2007 р. № 2 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/.../article?...>
9. Пікінер В.В. Проблеми визнання та оцінки відходів в бухгалтерському обліку в контексті соціально відповідального управління підприємствами / В.В. Пікінер// Ефективна економіка : [електронне наукове фахове видання]. – 2015. - № 8 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z...>
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України № 71-VIII від 28 грудня 2014 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/71-19>
11. Саченок Л.І. Удосконалення обліку відходів сировини при виробництві продукції / Л.І. Саченок, Ю.А. Кульков, О.Л. Зелінська // Вісник СевНТУ. Серія: Економіка і фінанси : [зб. наук. пр.]. - Севастополь, 2012. – Вип. 130. - С. 216-219.

References

1. Bondar, O.V. (2012), "Internal control of wastes of production", *Visnyk ZhDTU*, no. 1(59), pp. 20-21.
2. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (1999), *Vytraty [Charges], Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16* [Position (Standard) 16], available at: <http://www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx> (access date October 31, 2015).
3. Husak, L.V. (2010), "Internal control of production supplies is in a logistic environment", available at: <http://www.eztuir.ztu.edu.ua/3337/1/35.pdf> (access date October 21, 2015).
4. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (1999), *Zapasy [Reserves], Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9* [Position (Standard) 9], available at: <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (access date October 21, 2015).
5. *Identyfikatsiia ta otsinka ryzykiv suttievykh vykryvlen cherez rozuminnia subiekta hospodariuvannia (dali – kliienya) i yoho seredovyshcha* [Authentication and estimation of risks of substantial curvatures is through understanding of subject of menage (farther – client) and his environment], *Mizhnarodnyi standart audytu 315* [International standard of audit], available at: http://www.online.zakon.kz/Document/?doc_id=30207830 (access date September 25, 2015).
6. Kuznetsova, O.V. (2013), "Registration providing of management wastes of production in the system of ecological and economic safety", *Visnyk ZhDTU*, no. 2(64), pp. 88-96.
7. Ministerstvo promyslovoi polityky Ukrainy (2007), *Metodychni rekomendatsii z formuvannia sobivartosti produktsii (robit, posluh) u promyslovosti № 373* [Methodical recommendations are from forming of unit (works, services) cost in industry no. 373], available at: <http://www.forum.vobu.com.ua/viewtopic.php?f=17&t...> (access date October 21, 2015).
8. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2007), *Metodychni rekomendatsii shchodo bukhhalterskoho obliku zapasiv* [Guidelines on accounting reserves], available at: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/.../article?...> (access date October 21, 2015).
9. Pikiner, V.V. (2015), "Problems of confession and estimation of wastes are in a record-keeping in the context of socially responsible management enterprises", *Efektivna ekonomika*, no. 8, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z...> (access date October 10, 2015).
10. Verkhovna rada Ukrainy (2014), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo podatkovoi reformy* [About making alteration in the internal revenue code of Ukraini and some legislative acts of Ukraini in relation to tax reform], *Zakon Ukrainy no. 71-VIII* dated 28.12.2014, available at: <http://www.golos.com.ua/Article.aspx?id=370431> (access date October 21, 2015).
11. Sachenok, L.I., Kulkov, Yu.A. and Zelinska, O.L. (2012), "An improvement of account of wastes of

raw material is at the production of goods”, *Visnyk SevNTU. Seriya: Ekonomika i finansy: [zb. nauk. pr.]*, Iss. 130, pp. 216-219.

Очеретько Л.М., Сафронов Є.В. МОДЕЛЬ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПРАВИЛЬНОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВІДХОДАМИ

Мета полягає в побудові моделі внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами, що дозволить сформувати необхідне обліково-інформаційного забезпечення процесу управління ними з метою дотримання основних положень циркулярної економіки та забезпечення отримання економічного, соціального та екологічного ефекту.

Методика дослідження. У процесі дослідження застосовувалися як загальнонаукові, так і специфічні методи пізнання: методи логічного аналізу, синтезу, індукції і дедукції (при уточненні економічної сутності внутрішнього контролю), метод системного вивчення господарських процесів (при розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення методики внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами), абстрактно-логічний метод (при узагальненні теоретичних положень, встановленні причинно-наслідкових зв'язків і формуванні висновків та пропозицій).

Результати. Встановлено відмінні риси методичної стадії внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами. Розроблено модель внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами. Детально розглянуто кожну зі стадій внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами. Доведено потребу застосування методів оцінки відходів - за справедливою вартістю, за чистою реалізаційною вартістю та за вартістю можливого використання. Обґрунтовано значимість практичного застосування розробленої моделі внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами.

Наукова новизна полягає у побудові моделі внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами, що дозволить сформувати необхідне обліково-інформаційного забезпечення процесу управління ними з метою дотримання основних положень циркулярної економіки та забезпечення отримання економічного, соціального та екологічного ефекту.

Практична значущість полягає в тому, що основні положення даного дослідження у формі практичних рекомендацій можуть бути використані перевіряючими при організації внутрішнього контролю правильності облікового відображення операцій з відходами.

Ключові слова: відходи, зворотні відходи, незворотні відходи, понаднормативні відходи, внутрішній контроль, організаційна стадія контролю, методична стадія контролю, результативна стадія контролю.

Ocheretko L.M., Safronov Ye.V. MODEL OF INTERNAL CONTROL OF RIGHTNESS OF REGISTRATION REFLECTION OF OPERATIONS WITH WASTES

Purpose consists of construction of model of internal control of rightness of reflection in the account of operations with wastes, what the necessity of the registration-informative providing will allow to form for the process of management by them with the purpose of observance of substantive provisions of circular economy and providing of receipt of economic, social and ecological effect.

Methodology of research. In the process of research both scientific and specific methods of cognition were used. In-process used: methods of logic analysis, synthesis, induction and deduction (at clarification of economic essence of internal control), method of system study of economic processes (at development of practical recommendations in relation to the improvement of methodology of internal control of rightness of registration reflection of operations with wastes), abstractly-logical method (at generalization of theoretical positions, establishing causal connections and forming of conclusions and suggestions).

Findings. The distinguishing features of the methodical stage of internal control of rightness of registration reflection of operations are set with wastes. The model of internal control of rightness of registration reflection of operations is worked out with wastes. In detail each is considered of the stages of internal control of rightness of registration reflection of operations with wastes. The necessity of application of methods of estimation of wastes is well-proven on a fair value, on a net realization cost and on the cost of the possible use. Meaningfulness of practical application of the worked out model of internal control of rightness of registration reflection of operations is reasonable from.

Originality of construction of model of internal control of rightness of reflection in the account of operations with wastes, what the necessity of the registration-informative providing of management process will allow to form by them with the purpose of observance of substantive provisions of circular economy and providing of receipt of economic, social and ecological effect.

Practical value consists of that the substantive provisions of this research in form practical recommendations can be used by checking during organization of internal control of rightness of reflection in the account of operations with wastes.

Key words: wastes, reverse wastes, irreversible wastes, wastes above of norms, internal control, organizational stage of control, methodical stage of control, effective stage of control.

Очеретько Л.М., Сафронов Е.В. МОДЕЛЬ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ПРАВИЛЬНОСТИ УЧЕТНОГО ОТРАЖЕНИЯ ОПЕРАЦИЙ С ОТХОДАМИ

Цель состоит в построении модели внутреннего контроля правильности отражения в учете операций с отходами, что позволит сформировать необходимое учетно-информационного обеспечения для процесса управления ими с целью соблюдения основных положений циркулярной экономики и обеспечения получения экономического, социального и экологического эффекта.

Методика дослідження. В процесі дослідження застосовувалися як загальнонаукові, так і специфічні методи пізнання. В роботі використовувалися: методи логічного аналізу, синтезу, індукції та дедукції (при уточненні економічної сутності внутрішнього контролю), метод системного вивчення господарських процесів (при розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення методики внутрішнього контролю правильності відображення операцій з відходами), абстрактно-логічний метод (при узагальненні теоретичних положень, встановленні причинно-наслідкових зв'язків та формуванні висновків та пропозицій).

Результати. Встановлено відмінні риси методичної стадії внутрішнього контролю правильності відображення операцій з відходами. Розроблено модель внутрішнього контролю правильності відображення операцій з відходами. Детально розглянуто кожну з стадій внутрішнього контролю правильності відображення операцій з відходами. Доведено необхідність застосування методів оцінки відходів - по справедливій вартості, по чистій реалізаційній вартості та по вартості можливого використання. Обґрунтовано значущість практичного застосування розробленої моделі внутрішнього контролю правильності відображення в обліку операцій з відходами.

Наукова новизна полягає в побудові моделі внутрішнього контролю правильності відображення в обліку операцій з відходами, що дозволить сформувати необхідне обліково-інформаційне забезпечення процесу управління ними з метою дотримання основних положень циркулярної економіки та забезпечення отримання економічного, соціального та екологічного ефекту.

Практична значущість полягає в тому, що основні висновки даного дослідження у формі практичних рекомендацій можуть бути використані перевіряючими при організації внутрішнього контролю правильності відображення в обліку операцій з відходами.

Ключові слова: відходи, зворотні відходи, незворотні відходи, понаднормативні відходи, внутрішній контроль, організаційна стадія контролю, методична стадія контролю, результативна стадія контролю.

УДК 657.1

*Панченко О.М.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Савченко К.Р.,
Запорізький національний технічний університет*

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНІСТІ ЗА ТОВАРИ, РОБОТИ, ПОСЛУГИ

Постановка проблеми. Облікова політика – це фундамент, на якому формується система бухгалтерського обліку на підприємстві. Важливість цієї складової обліку зумовлює зацікавленість науковців та практиків у активному обговоренні як загальних питань щодо формування облікової політики на підприємстві, так і проблемних аспектів стосовно удосконалення облікової політики за окремими елементами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання формування облікової політики підприємства в цілому відображено в роботах О. М. Бондаренко [1], А. А. Бойчук [2], Л. М. Васильєва [3], Г. М. Давидова [4], О. В. Єфременко [5], П. Є. Житнього [6], В. А. Кулика [7], С. О. Левіцької [8], Т. І. Лозової [9], М. С. Пушкаря [10], І. М. Святенко [11] та інших.

Аналіз вивчених наукових джерел доводить, що питанням формування облікової політики щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками, зокрема стосовно кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, приділяється недостатньо уваги. В. В. Мушинський [12], Т. М. Сторожук [13], розглядають їх лише як складову облікової політики щодо зобов'язань. Проте, від стану розрахунків з постачальниками та підрядниками та якістю управління кредиторською заборгованістю за товари, роботи послуги значною мірою залежить фінансова стійкість підприємства. Тому формування облікової політики щодо кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги є необхідною складовою інформаційного забезпечення системи управління господарською діяльністю на будь-якому підприємстві.

Постановка завдання. Метою статті є розробка теоретичних положень та обґрунтування науково-методичних рекомендацій щодо визначення елементів облікової політики підприємства стосовно кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, використовуваних підприємством для складання і подачі фінансової звітності [14]. Облікова політика є специфічним елементом створення та регулювання цілісної системи обліку і