

К.В. Шиманська, к.е.н., доц.

Житомирський державний технологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ ЗІ ЗВОРОТНИМИ МЕТАЛЕВИМИ ВІДХОДАМИ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ РИНКУ МЕТАЛОБРУХТУ

Описано підходи до ідентифікації зворотних відходів як об'єкта бухгалтерського обліку, визначено підходи до їх оцінювання в умовах невизначеності ринку металобрухту, розкрито порядок облікового відображення та оподаткування операцій зі зворотними відходами на прикладі діяльності підприємств галузі обробки металів.

Ключові слова: *відходи, зворотні відходи, облік зворотних відходів, оподаткування операцій зі зворотними відходами, умови невизначеності, ринок металобрухту.*

Постановка проблеми. У процесі виробництва як форми суспільного відтворення економічних благ на виробничому підприємстві будь-якої сфери промисловості утворюються зворотні матеріальні потоки, уречевлені у зворотних та незворотних відходах виробництва. І якщо незворотні, як правило, утворюються у формі, непридатній до подальшого використання (що пов'язано, наприклад, із агрегатним станом таких відходів, неможливістю збирання та зберігання), то зворотні відходи можуть в перспективі принести підприємству майбутні економічні вигоди. Такі вигоди реалізуються переважно шляхом використання зворотних відходів для власних господарських потреб або реалізацію стороннім особам, в тому числі, підприємствам-заготівельникам вторинної сировини.

Візьмемо для прикладу виробничий процес підприємств галузі обробки металів, наприклад, група 25.6 «Оброблення металів та нанесення покриття на метали; механічне оброблення металевих виробів», що відноситься до розділу 25 «Виробництво готових металевих виробів, крім машин і устаткування» секції С «Переробна промисловість» Класифікатора видів економічної діяльності. Особливістю виробничого процесу таких підприємств є отримання металевих виробів із цільних листів металу (сталі, алюмінію тощо), а тому відповідні виробничі операції передбачають обробку металів різного рівня точності, а отже і утворення на кожному етапі обробки певного обсягу металевих відходів різного вигляду: від цільних шматків металу до металевого пилю.

Як правило, враховуючи достатньо високу ціну на металеві відходи, підприємства всіх галузей економіки намагаються у власних господарствах зібрати металобрухт та продати його відповідним підприємствам-заготівельникам. Проте значна частина підприємств не користується можливостями отримання додаткових економічних вигід від використання та продажу зворотних металевих відходів і вони просто збираються на міських звалищах, поряд зі звичайними побутовими відходами. Це не тільки завдає шкоди навколишньому середовищу, а й економіці країни. Так, «за даними Міністерства доходів і зборів, за вісім місяців 2013 року імпорт брухту чорних металів у грошовому вираженні зріс на 30 % порівняно з аналогічним періодом минулого року, до \$ 52,9 мільйонів. Найбільше його імпортували з Казахстану (на \$ 48,6 мільйона) і Молдови (\$ 2,66 мільйона)» [6]. Проте в той же час відбувається експорт металобрухту до Туреччини, де ціни на нього вищі.

Вирішити дану проблему можна шляхом інтенсифікації діяльності підприємств-заготівельників такої вторинної сировини, а також посиленням роботи в цьому напрямі самих промислових підприємств, які на сьогодні є найбільшими постачальниками металобрухту. Тому актуальності набуває не тільки урегулювання таких заходів на рівні держави чи регіону, а ще й удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку таких зворотних відходів з урахуванням вимог чинного законодавства щодо оподаткування відповідних господарських операцій.

Аналіз результатів останніх досліджень та публікацій. До питань обліково-інформаційного забезпечення екологічної діяльності підприємства та зокрема бухгалтерського обліку операцій у сфері поводження з відходами звертаються багато вчених та дослідників: Ф.Ф. Бутинець [1], І.В. Замула [2], В.А. Межерин [8], Л.Г. Мельник [9], М.С. Оборотов [12], В.З. Папінко, Н.Є. Потапенко [15], Ф.Т. Хот [18] та інші.

Мета дослідження. Метою дослідження є вивчення підходів до ідентифікації зворотних відходів як об'єкта бухгалтерського обліку, їх оцінювання, облікового відображення та оподаткування операцій зі зворотними відходами на прикладі діяльності підприємств галузі обробки металів.

Викладення основного матеріалу. Майже всі підприємства в ході своєї виробничої діяльності стикаються з виникненням відходів, що, не дивлячись на мінімальні можливості їх подальшого використання, можуть приносити економічні вигоди підприємству. Частина з них

можуть бути так чи інакше використані (їх, як правило, називають зворотними), інша частина – непридатна для використання з різних причин – ці відходи є незворотними.

На основі застосування критеріїв визнання активів зауважимо, що зворотні відходи можна ідентифікувати як активи підприємства, а з урахуванням їх матеріальної форми та напрямів подальшого використання – як оборотні активи, зокрема запаси. Однак Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [14] не згадує зворотні відходи, як і будь-які інші, у складі запасів підприємства.

Враховуючи те, що ідентифікація зворотних відходів для цілей бухгалтерського обліку та оподаткування вимагає встановлення підходів до трактування даного поняття чинними нормативно-правовими документами України, дослідимо як визначається поняття «зворотні відходи» у нормативно-правовій базі, що регулює питання бухгалтерського обліку та оподаткування.

На основі застосування п. 4 П(С)БО 9 «Запаси», вважаємо, що зворотні відходи відповідають визначенню запасів, а саме – утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, управління підприємством/установою.

Відповідно до п. 2.13 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від № 2 10.01.2007 р. [11], «зворотні відходи виробництва – це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних цінностей, що утворилися в процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості початкового матеріалу (хімічні та фізичні) і тому використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням» [11].

Якщо детальніше розглянути порядок врахування матеріалів у вигляді відходів при формуванні собівартості, то у Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції (робіт, послуг), затверджених наказом Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007 р. визначено, що відходи є зворотними, якщо від їх використання можна отримати економічну вигоду. Разом з тим, такий же критерій ставить нам і П(С)БО 9.

Відходи металів, які відносяться до II класу відходів за їх токсичністю, становлять переважну частину промислових відходів. «Рациональне використання металу необхідно здійснювати на

підприємствах металообробної промисловості, досягнувши зниження металоемкості виробів, умілого використання металопрокату, зменшення випуску бракованих виробів, здійснення всіх мір з його максимального використання, дбайливого ставлення до відходів металу» [16].

У свою чергу, Законом України «Про металобрухт» [3] визначено, що «металобрухт – непридатні для прямого використання вироби або частини виробів, які, за рішенням власника, втратили експлуатаційну цінність внаслідок фізичного або морального зносу і містять у собі чорні або кольорові метали чи їх сплави, а також вироби з металу, що мають непоправний брак, залишки чорних і кольорових металів і їх сплавів» [3].

Багатомовним словником Європейського Союзу металеві відходи визначаються як «металевий матеріал, викинутий при виробничих операціях, який не може бути безпосередньо використаний у виробничому процесі, <...> відпрацьовані або зношені металеві матеріали, у яких закінчився свій термін придатності» [10].

Таким чином, отриманий у процесі обробки металу металобрухт може вважатися зворотнім відходом, оскільки металобрухт є залишком первинної сировини, яка була використана в процесі виробництва, та повертається з виробничого процесу у вигляді матеріалу, який може принести економічні вигоди підприємству в спосіб, інший від способу використання первинної сировини.

Керуючись п. 5 П(С)БО 9 «Запаси» [14], зворотні відходи визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. На практиці дана вимога щодо визнання зворотних відходів у складі активів викликає певні проблеми, оскільки:

– по-перше, значну частину відходів виробничого процесу обробки металів складно зібрати, а ще складніше виміряти (металевий пил та дрібна стружка з урахуванням значних обсягів виробництва складають значну частину відходів);

– по-друге, металеві відходи важко оцінити, оскільки їх вартість безпосередньо залежить від їх якості.

Вартість металевих зворотних відходів (металобрухту) залежить від того, який відсоток сплавів і кольорових металів можна знайти в його складі (чим це число вище, тим вища вартість металобрухту). Крім того, при оцінці таких відходів слід враховувати не тільки

відсоток кольорових металів, а ще й ряд інших, не менш важливих для оцінки вартості, моментів, серед яких:

1) відповідність металу нормам і стандартам;

2) габаритність металобрухту;

3) вид металу;

4) ступінь забруднення відходів тощо. Так, ціни на габаритний металобрухт (неліквідні залишки сировини, автомобілі, верстати, інше обладнання, промисловий металобрухт, металеві ємкості) коливаються від 2000 грн. до 3000 грн. за тону, натомість ціни на металеву стружку (залежно від металу) коливаються від 1500 грн. до 25000 грн. за тону. За даними ДП «Держзовнішінформ», станом на кінець 2013 р. «закупівельні ціни на металобрухт зросли на 8–12 % і становлять в середньому 2,5 тис. грн. за тонну» [5], хоча «влітку ціни на металобрухт на українському ринку знизилися з \$ 295 до \$ 263 за тонну» [6].

Таким чином, в практиці ведення бухгалтерського обліку операцій з визнання та оприбуткування металевих відходів виникає необхідність їх диференціації, яка, відповідно, базуватиметься на застосуванні різної справедливої вартості таких запасів, виходячи з їх якісних характеристик.

Оскільки одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид), вважаємо за доцільне на рівні підприємства, що спеціалізується на обробці металу, класифікувати зворотні металеві відходи, а також будувати систему рахунків їх аналітичного обліку за: 1) видом металу; 2) габаритністю відходів; 3) якістю металу (відповідно до відсотку наявних у ньому домішок). Це дозволить диференціювати об'єкти бухгалтерського обліку (зворотні відходи) та контролювати їх оцінку в бухгалтерському обліку для уникнення безгосподарного ставлення до таких запасів, їх розтрати та нестач або умисного заниження або завищення їх балансової вартості.

Фактично, зворотні відходи можна визначити як запаси, що отримані безоплатно, а отже на них поширюється дія п. 12 П(С)БО 9 «Запаси» [14], тобто їх первісною вартістю визнається їх справедлива вартість.

Крім того, вимагає перегляду вартість таких запасів на дату балансу, оскільки кон'юнктура ринку металобрухту мінлива, а справедлива вартість таких запасів визначається саме виходячи з цін можливої реалізації.

Оскільки запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок (первісною вартістю або чистою вартістю реалізації), станом на дату балансу слід здійснювати моніторинг цін придбання металобрухту підприємствами-заготівельниками.

Зокрема, якщо ціни на металобрухт впали, такі зворотні відходи відображатимуться за чистою вартістю реалізації, тому що фактично вони втратили первісно очікувану економічну вигоду. Відповідно, згідно з п. 27 П(С)БО 9 [14], сума, на яку первісна вартість зворотних відходів перевищує чисту вартість їх реалізації, списується на витрати звітного періоду, зокрема до складу інших витрат операційної діяльності (за дебетом рахунку 946 «Втрати від знецінення запасів»). Може скластися ситуація, коли на наступну дату балансу чиста вартість реалізації таких запасів зросте. В цьому випадку на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів (716 «Відшкодування раніше списаних активів»).

Слід зауважити також, що на вартість оприбуткованих з виробництва зворотних відходів зменшується виробнича собівартість готової продукції, зокрема за статтю прямих матеріальних витрат (у випадку більшої деталізації матеріальних статей калькуляції собівартості готової продукції відходи слід віднімати від статті за відповідним видом використаної сировини, в нашому випадку – використаної сталі, алюмінію тощо). У пп. 138.1.1 п. 138.8 ст. 138 Податкового кодексу України визначено, що «прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, визначеному в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку» [13].

Оскільки отримані зворотні відходи будуть використані в господарській діяльності підприємства шляхом їх постачання заготівельникам вторинної сировини (як правило, залишки невикористаного металу з урахуванням їх нестандартності є непридатними для подальшої обробки та виготовлення готової продукції підприємства), їх необхідно оприбуткувати як інші запаси. Для цього доцільно використовувати субрахунок 209 «Інші матеріали», який призначено для обліку інших виробничих запасів, що передбачено Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [7].

Документування операцій з відходами металообробного виробництва слід починати з документів, що відображають плани провадження виробничого процесу. Існуючі на ринку програмні продукти, наприклад, «Tru Tops Laser» [19], дозволяють визначати точні обсяги використання матеріалу за конкретними металорізальними господарськими операціями (з точністю до 1 грама використаного металу). Вказаний вище програмний продукт розміщує креслення деталей на листовому матеріалі таким чином, щоб використовувати матеріал найефективнішим чином (програма документує навіть непотрібні внутрішні поверхні деталей, що по суті є зворотними металічними відходами). Виходячи з цього, можна запланувати обсяги металічних відходів за результатами кожної операції: після виробничих операцій нарізки металу можна отримати залишки металевих відходів, придатні для збирання та зберігання. З урахуванням цього можна визначити обсяги отриманих зворотних металічних відходів, що становлять вторинну сировину, яка може бути реалізована заготівельним підприємством. Оприбуткування таких відходів відбувається на основі накладної-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11).

Реалізація зворотних відходів (металобрухту) відображається за кредитом субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» у частині доходів, що підлягають оподаткуванню ПДВ та належать до оподаткованого доходу для нарахування податку на прибуток, а собівартість відходів – за дебетом субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів».

Якщо зворотні металеві відходи використовуватимуться на самому підприємстві (хоча, на практиці таке відбувається вкрай рідко), вони будуть належати до відповідних витрат для цілей оподаткування прибутку підприємств за напрямами такого використання (в цьому випадку визнаватимуться виробничі, загальновиробничі, адміністративні витрати або витрати на збут).

Таблиця 1

Облікове відображення та оподаткування операцій зі зворотними відходами (на прикладі металобрухту)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Підхід до оцінок об'єктом бухгалтерського обліку та оподаткування
		дебет	кредит	
1.	Оприбутковано з виробництва металевих конструкцій зворотні сталеві відходи (операції збирання металобрухту):			Сума визначається виходячи з цін можливої реалізації (за даними підприємства-заготівельника)
	– металева стружка	209.1.1	23	
	– цільні металеві відходи	209.1.2	23	
2.	Відображено постачання зворотних металевих відходів підприємству-заготівельнику металобрухту	361 (301)	712	Сума, визначена відповідно до договору поставки металобрухту. Визнається дохід для цілей оподаткування за вирахуванням суми ПДВ
3.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641	Сума визначається шляхом застосування основної ставки оподаткування до договірної вартості металобрухту
4.	Списано собівартість реалізованих зворотних відходів	943	209.1.1 209.1.2	Сума визначається виходячи з первісної вартості відходів за прийняту одиницю виміру (див. оп. 1). На цю суму визнаються витрати для цілей оподаткування

Законом України «Про металобрухт» [3] визначено, що «купівля та/або реалізація металобрухту – діяльність, пов'язана із передачею права власності на металобрухт іншому власнику в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань». Таким чином, відповідно до Податкового кодексу України, купівля та/або реалізація металобрухту може вважатися операцією поставки, а, відповідно, підлягає оподаткуванню податком на додану вартість, оскільки п. 185.1 ст. 185 Податкового кодексу України [13] визначено, що об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186.

Тобто, у підприємства під час реалізації, у вигляді брухту і відходів, металів виникають податкові зобов'язання на дату, визначену п. 187.1 ст. 187 Податкового кодексу України [13]. Таким чином, на дату виникнення податкових зобов'язань під час реалізації у вигляді брухту відходів металів виписується податкова накладна відповідно до чинних вимог, в якій зазначається повна вартість такого брухту, що здаються, та окремим рядком виділяється сума ПДВ, за основною ставкою, при цьому, база оподаткування визначається відповідно до ст. 188 Податкового кодексу України [13].

Такий підхід до диференціювання відходів на рівні їх облікової класифікації дозволяє максимізувати економічні вигоди підприємства від роздільного збирання металевих відходів, більш достовірного вартісного вимірювання з урахуванням потенційних економічних вигід від їх реалізації.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами проведених досліджень щодо бухгалтерського обліку і оподаткування операцій зі зворотними відходами (на прикладі діяльності підприємств галузі обробки металів), сформульовано такі висновки:

1. Проведений аналіз нормативно-правових документів, що регулюють сферу поводження з відходами, та документів з питань бухгалтерського обліку та оподаткування дозволив встановити, що зворотні відходи відповідають визначенню активів підприємства у випадку, якщо їх можна достовірно оцінити, що означає необхідність їх збирання, точного кількісного вимірювання, проведення якісного аналізу отриманих відходів для визначення їх потенційної вартості як вторинної сировини. Крім того, важливим питанням в цьому контексті є забезпечення достатньо аналітичної системи обліку таких відходів, оскільки безгосподарність в питаннях диференціації металевих

відходів може призвести до неможливості отримання значної компенсації за відходи, які можуть містити домішки цінних металів.

2. Умови невизначеності функціонування ринку металобрухту як в Україні, так і у світі призводять до необхідності коригування облікових оцінок запасів в частині зворотних металевих відходів, оскільки цінова кон'юнктура на таких ринках залежить від значного ряду економічних та політичних факторів. В цьому випадку актуалізується питання визначення чистої вартості реалізації для коректної оцінки зворотних металевих відходів на дату балансу. Запропонований прядок такої оцінки дозволяє визначити для цілей бухгалтерського обліку максимально актуальну оцінку вказаних вище запасів та підвищити достовірність облікових даних щодо їх балансової вартості.

3. Використання спеціалізованих програмних продуктів, зокрема тих, що використовуються для роботи частково програмованих машин та устаткування, дозволяє бухгалтеру отримати точну інформацію про:

1) обсяги переданого у виробництво металу (параметри листового металу, його вагу, вид металу);

2) заплановану величину відходів (у відсотковому вираженні до маси переданого листового матеріалу), що утворюються на різних технологічних стадіях обробки металів;

3) масу готової продукції (або заготовки у випадку її подальшої обробки). Така інформація може бути використана для цілей оперативного контролю повноти оприбуткування відходів на місцях їх виникнення, дотримання норм та нормативів використання сировини та матеріалів, що в цілому забезпечить збереження майна підприємства та максимальне використання його ресурсів.

4. Використання всієї бази технологічної інформації, а також даних, отриманих за місцями переробки дозволяють створити доказову базу для обґрунтування вартісної оцінки оприбуткованих з виробництва відходів, величини визначних витрат та доходів за операціями продажу металобрухту підприємствам-заготівельникам.

Перспективами подальшого наукового пошуку є вирішення проблем бухгалтерського обліку, аналізу і контролю господарських операцій підприємства у сфері поводження з відходами, що відповідає концепції соціальної та екологічної відповідальності бізнесу та позитивно впливає на імідж підприємства як суб'єкта господарювання, що відповідає сучасним вимогам суспільства.

Список використаної літератури:

1. *Бутинець Ф.Ф.* Альфа і омега бухгалтерського обліку або Моя болісна несповідь / *Ф.Ф. Бутинець*. – Житомир : ПП «РУТА», 2007. – 328 с.
2. *Давидюк Т.В.* Екологічний, інтелектуальний та людський капітал в теорії бухгалтерського обліку : монографія / *Т.В. Давидюк, І.В. Замула, С.Ф. Легенчук* ; під заг. ред. *Ф.Ф. Бутинця*. – Житомир : ЖДТУ, 2009. – 480 с.
3. Закон України «Про металобрухт» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/619-14>.
4. Закон України «Про відходи» від 05.03.1998 р. № 187/98-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/187/98-вр/>.
5. Закупівельні ціни на металобрухт зросли на 8–12 %. Новини // Українська правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2013/12/18/410048/>.
6. ЗМІ: Український ринок потерпає від дефіциту металобрухту // Інформаційне агентство УНІАН [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.unian.ua/society/836952-zmi-ukrajinskiy-rinok-poterpaє-vid-defitsitu-metalobruhtu.html>.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://dtkt.com.ua/show/2cid010282.html>.
8. *Межерин В.А.* Специфіка екологічного моніторингу / *В.А. Межерин* // Екологія. – 1999. – № 2. – С. 83–88.
9. *Мельник Л.Г.* Екологічна економіка : підручник / *Л.Г. Мельник*. – 2-ге вид., випр. і доп. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2003. – 348 с.
10. Металеві відходи // Multilingual Thesaurus of the European Union «EuroVoc» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eurovoc.europa.eu/5294>.
11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293629&cat_id=293536.

12. *Оборотов М.С.* Совершенствование экологического учета в Республике Беларусь / *М.С. Оборотов* / Экономика глазами молодых : материалы I-го международного экономического форума молодых ученых (Вилейка, 12–14 сентября 2008 г.) ; отв. ред. *Г.А. Короленок*. – Минск : ООО «ТМ Агро-графикс», 2008. – 224 с. – С. 135–139.
13. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року №2755-VI із змінами і доповненнями [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99 р. із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
15. *Потапенко Н.С.* Екологічні витрати та доходи макроекономічних суб'єктів / *Н.С. Потапенко* / Економіка природокористування і охорона довкілля : Щорічник наук. праць НАН.
16. Тверді відходи. Спільнота фахівців-екологів «Промислова екологія» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eco.com.ua/content/%C2%ABtverdividkhodi%C2%BB>.
17. Утворення та поводження з відходами у 2012 році. Експрес-випуск [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/express/expr2013/05_13/153.zip.
18. *Хот Ф.Т.* О некоторых вопросах отражения отходов производства в бухгалтерском учете / *Ф.Т. Хот* // Вестник Адыгейского государственного университета / Серия 5: Экономика. – 2011. – № 2. – С. 130–137.
19. *TpuTops Laser*: надежные управляющие программы [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ru.trumpf.com/ru/produkcija/listoobrabotka/uslugi/programmnoeobespechenie/sistemyprogrammirovanija/trutops-laser.html>.

ШИМАНСЬКА Катерина Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю операцій у сфері поводження з відходами;
- проблеми оподаткування господарської діяльності підприємств.

Стаття надійшла до редакції 02.04.2014