

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2023-1\(103\)-88-98](https://doi.org/10.26642/jen-2023-1(103)-88-98)
УДК 657.55:622

І.В. Замула, д.е.н., проф.

Державний університет «Житомирська політехніка»

О.В. Шавурська, к.е.н.

ВСП «Житомирський торговельно-економічний фаховий коледж ДТЕУ»

Теоретичні передумови розвитку бухгалтерського обліку в гірничодобувних підприємствах під впливом концепції сталого розвитку

Проаналізовано чинники впливу на стан підприємств гірничодобувної галузі України. Встановлено, що видобувна промисловість має значний потенціал для розвитку, що підтверджується значними запасами природних ресурсів. Проте через екстенсивне природокористування спостерігається виснаження надр, що потребує реформування економічного механізму користування ними.

Гірничодобувна галузь є конкурентоспроможною на міжнародну рівні, що підтверджується зростанням обсягів експортованої продукції за 2017–2021 роки. Однак, враховуючи чи інтеграційні прагнення України щодо вступу в ЄС, необхідним є імплементація міжнародних норм і стандартів для підвищення ефективності діяльності підприємств цієї галузі та зменшення їх негативного впливу на стан навколишнього природного середовища.

Вирішення проблем, які мають місце у гірничодобувній галузі України, потребує комплексного підходу та впровадження екологічно безпечних технологій, екоінновації. Стратегію сталого розвитку гірничодобувної галузі доцільно розвивати за такими напрямками: економічній в частині конкурентоспроможності, екологічній, що враховує ресурсну ефективність та екобезпеку, а також соціальній, який передбачає зайнятість і створення безпечних умов праці.

Ефективне управління природними ресурсами можливе тільки у випадку наявності достовірної та повної інформації про ці природні ресурси. Бухгалтерський облік є інформаційною системою, що надає внутрішнім користувачам інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень, що спрямовані на експлуатацію та раціональне використання ресурсів.

Виокремлено інструменти реалізації сталого природокористування: нормативно-правові, інформаційно-комунікаційні дослідження та розробки. З врахуванням специфіки діяльності гірничодобувної галузі уточнено об'єкти бухгалтерського обліку для подальшого удосконалення їх організаційно-методичного забезпечення.

Ключові слова: бухгалтерський облік; гірничодобувна галузь; залізна руда; природні ресурси; навколишнє природне середовище; сталий розвиток; управління.

Актуальність теми. Гірничодобувна галузь має значний потенціал для розвитку, оскільки зростає попит на залізну руду та рідкоземельні метали, що пов'язано з поступовим переходом на відновлювальні джерела енергії відповідно до засад сталого розвитку. Проте інтенсивне видобування залізних руд завдає шкоди навколишньому середовищу, оскільки формуються значні порожнини в гірському масиві, що призводить до деформацій поверхні, порушуються природні режими підземних і поверхневих вод. Крім того, збільшуються обсяги забруднення атмосферного повітря при підриванні пластів руди, а також утилізації потребують відходи видобутку та збагачення залізних руд.

Україна має ваговий природно-ресурсний потенціал, який зосереджено в більш ніж 20 тис. родовищах, серед них 8290 родовищ розробляються на промисловій основі, що дозволяє видобувати 98 видів мінеральної сировини. 48 % промислового потенціалу країни сформовано видобутком і використанням корисних копалин. Галузь забезпечує робочими місцями більше 16 % зайнятих у промисловості [1, с. 45]. У зв'язку з цим необхідно забезпечити ефективне управління запасами природних ресурсів.

Ефективне управління природними ресурсами можливе тільки за наявності достовірної та повної інформації про ці природні ресурси. Бухгалтерський облік є інформаційною системою, що надає внутрішнім користувачам інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень, що спрямовані на експлуатацію та раціональне використання ресурсів.

Не менш важливого значення для відновлення та розвитку України відіграють затверджені та прийняті до досягнення Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року [2] в межах Саміту ООН зі сталого розвитку, який відбувся у вересні 2015 року в Нью-Йорку. Проте вже сьогодні чітко постає потреба в їхній адаптації та підсиленні закладених заходів з урахуванням специфіки гірничодобувної галузі України.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори. Особливості функціонування та перспективи розвитку гірничодобувних підприємств України висвітлені в працях таких науковців, як Т.М. Артюх, Л.В. Дейнеко, Г.І. Рудько, О.В. Собкевич, З.Я. Шацька та Т.Д. Ганзюк, А.М. Штангрет та В.В. Шляхетко та інших. Проблематика бухгалтерського обліку в гірничодобувних підприємствах розкрита в працях таких дослідників, як О.М. Брадула [3], С.М. Кафка [4], Д.Я. Крупка [5], Т.С. Осадча [6], Я.А. Порохнавець [7]. Аналіз результатів досліджень науковців показує, що існує потреба в ґрунтовному дослідженні інструментів реалізації концепції сталого розвитку в діяльності підприємств гірничодобувної галузі.

Метою статті є формування теоретичних засад розвитку бухгалтерського обліку в гірничодобувних підприємствах відповідно до завдань концепції сталого розвитку, в частині окреслення напрямів удосконалення інформаційної системи раціональної експлуатації надр.

Викладення основного матеріалу дослідження. Сучасний стан підприємств гірничодобувної галузі України значно поступається аналогічним підприємствам країн Європи. Оскільки має проблеми, зокрема, пов'язані з ефективністю господарської діяльності, управлінням ресурсами підприємства, що на пряму залежить від інформаційного забезпечення управлінських рішень на різних рівнях господарювання. Якісне інформаційне забезпечення створюється системою бухгалтерського обліку, побудованою відповідно до особливостей діяльності підприємства та інформаційних вимог управлінського персоналу.

Станом на 01.01.2019 року Державною комісією з запасів корисних копалин встановлено, що розвідані запаси залізних руд в Україні оцінювалися у 27,4 млрд т. Найбільші місця видобування: Криворізький басейн (запаси залізної руди 18,7 млрд т), Кременчуцький залізорудний район (4,5 млрд т), Білозерський залізорудний район (Запорізька область, 2,5 млрд т), Керченське родовище (1,4 млрд т) [8]. Прогнозні запаси залізних руд в Україні нараховують 20 млрд т, за підрахунками закордонних експертів – 30 млрд т. Видобуток більшої їх частини можливий відкритим способом [9].

Світові запаси залізної руди оцінюються в понад 800 млрд т сирової руди, що містить понад 230 млрд т заліза [10]. У таблиці 1 представлено динаміку обсягів видобутку цього природного ресурсу.

Таблиця 1
Динаміка обсягів і структури видобутку залізної руди в світовому масштабі за 2020–2021 роки

Країна	2020 рік		2021 рік		Відхилення 2021 року до 2020 року	
	сума, млн т	питома вага, %	сума, млн т	питома вага, %	абсолютне, млн т	відносне, %
Австралія	912	38,5	900	36,0	-12	-1,32
Бразилія	388	16,4	380	15,2	-8	-2,06
КНР	360	15,2	360	14,4	-	-
Індія	204	8,6	240	9,6	36	17,5
Україна	79	3,3	81	3,2	2	2,79
Канада	60	2,5	68	2,7	8	13,14
Казахстан	62	2,6	64	2,6	2	1,75
ПАР	56	2,4	61	2,4	5	9,71
Іран	49	2,1	50	2,0	1	1,01
Інші країни світу	199	8,4	296	11,8	97	47,67
Всього	2369	100,0	2500	100,0	131	5,53

Джерело: побудовано авторами за даними [10]

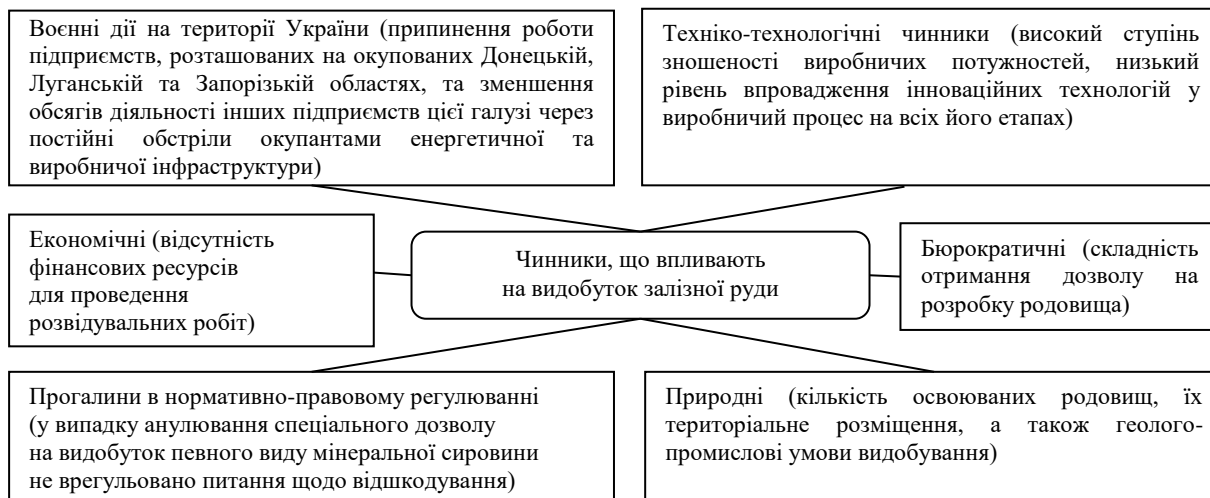
За 2021 рік обсяг видобутку залізної руди в світі зріс на 131 млн т, чи на 5,53 % порівняно з 2020 роком. Варто зауважити про незначне зменшення обсягів видобутку в країнах-лідерах, зокрема: Австралії на 12 млн т (1,32 %), Бразилії 8 млн т (2,06 %).

У 2021 році 63,09 % від світового обсягу залізної руди було видобуто в трьох країнах, зокрема: Австрії – 385 %, Бразилії – 16,4 %, КНР – 15,2 %. Україна знаходиться у першій десятці за видобутком залізної руди в світі. У 2021 році було добуто 81 млн т, що на 2 млн т (2,79 %) перевищує аналогічний показник за 2020 рік.

На функціонування підприємств, що здійснюють видобуток залізної руди, впливають фактори зовнішнього та внутрішнього середовища (рис. 1).

Вирішення проблем, що стримують розвиток гірничодобувної промисловості України, в післявоєнний період неможливе без залучення інвестицій у її відбудову та структурну модернізацію й відновлення логістичних шляхів. Тому на державному рівні мають бути розроблені та затверджені програми розвитку видобувної промисловості України, які передбачатимуть її стійкий розвиток у середньо- та довгостроковому періоді.

Для забезпечення розвитку переробних галузей України необхідна сировина, тому потрібно нарощувати видобуток власних природних копалин. А це передбачає проведення геологічної розвідки родовищ і потребує значних фінансових вкладень у розмірі 150–250 млн доларів. У 2013 році було надано дозволи на розробку двох родовищ титану в Житомирській області, а саме: Тростянецького та Лівобережного, але вона не проводиться.



Джерело: побудовано авторами за даними [1, 4, 5, 8]

Рис. 1. Чинники, що впливають на видобуток залізної руди в Україні

З метою визначення значення видобувної промисловості в економічному розвитку країни проаналізовано динаміку обсягів видобутку залізної руди за 2013–2020 роки (рис. 2).



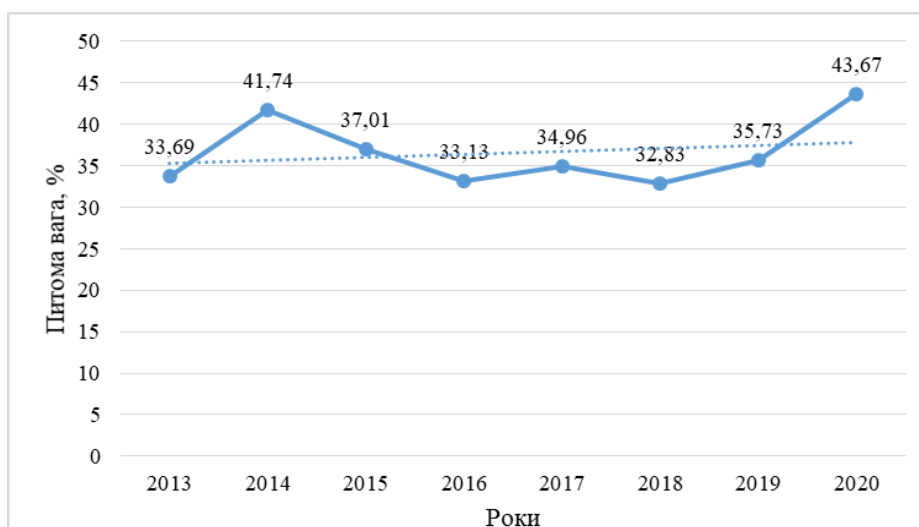
Джерело: побудовано авторами за даними [11]

Рис. 2. Динаміка обсягів видобутку залізної руди в Україні за 2013–2020 роки

Отже, за 2013–2020 роки обсяги виробництва промислової продукції в Україні зросли на 180006,7 млн грн, або на 97,90 % порівняно з 2013 роком. Варто зазначити, що найбільші темпи приросту були в 2017 році – 32,59 %. Проте за 2018–2020 роки відбулося зменшення обсягів виробництва промислової продукції на 13,84 %, що пов’язано з пандемією COVID-19.

Проте за 2013–2020 роки обсяги видобутку залізної руди порівняно з 2013 роком зросли на 96258,5 млн грн, що становить 155,47 %.

На рисунку 3 наведено динаміку частки обсягів виробництва металевих руд у видобувній промисловості України.



Джерело: побудовано авторами за даними [11]

Рис. 3. Динаміка частки обсягів виробництва металевих руд у продукції видобувної промисловості України за 2013–2020 роки

Дані рисунка 3 демонструють зростання частки обсягів виробництва металевих руд у продукції видобувної промисловості за період з 33,69 % в 2013 році до 43,67 % в 2020 році, тобто на 9,98 пункта структури, що підтверджує цінність цього природного ресурсу.

Гірничодобувна промисловість є галуззю міжнародної спеціалізації, що підтверджується динамікою обсягів експортованої продукції видобувної промисловості за видами за 2017–2021 роки.



Джерело: побудовано авторами за даними [12]

Рис. 4. Динаміка обсягів експортованої продукції видобувної промисловості за видами за 2017–2021 роки

За 2017–2021 роки обсяги експорту продукції видобувної промисловості зросли на 108024,2 млн грн, або на 142,03 % порівняно з 2017 роком. У структурі експортованої продукції видобувної промисловості переважну частку займають металеві руди – 90,05 % в 2017 році, а у 2021 році їх частка зросла до 93,89 %. За аналізований період зменшилася частка експорту інших корисних копалин з 9,95 % в 2017 році до 6,11 % в 2021 році. Це пов'язано зі зменшенням обсягів видобутку цих ресурсів. Дохід від експорту металевих руд становить значну частину надходжень до державного бюджету України.

У таблиці 2 проаналізовано структуру добування металевих руд в Україні за 2017–2020 роки.

За 2017–2020 роки обсяги добування металевих руд в Україні зросли на 26,04 % (32683,5 млн грн) порівняно з 2017 роком. Це відбулося за рахунок зростання видобутку залізної руди на 35604,2 млн грн (31,94 %), що призвело до збільшення їх частки в структурі виробництва металевих руд з 88,8 % в 2017 році до 93,0 % в 2020 році. Обсяги добування руд кольорових металів зменшилися на 2920,7 млн грн (20,83 %), що викликало їх зниження в структурі добування на 2,5 пункта структури.

Структура добування металевих руд в Україні за 2017–2020 роки

Показник	2017 рік		2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	сума, млн грн	питома вага, %	сума, млн грн	питома вага, %	сума, млн грн	питома вага, %	сума, млн грн	питома вага, %
Залізні руди	111465,4	88,8	125324,9	90,4	136201,2	91,3	147069,7	93,0
Руди кольорових металів	14023,6	11,2	13321,4	9,6	12979,1	8,7	11102,8	7,0
Всього	125489,0	100,0	138646,3	100,0	149180,3	100,0	158172,5	100,0

Джерело: побудовано авторами за даними [11]

Ефективне управління діяльністю будь-якого суб'єкта господарювання незалежно від його розмірів, форми власності, специфіки діяльності базується на оперативній, достовірній інформації, яка формується в системі бухгалтерського обліку. Слід зауважити, що, незважаючи на достатній резерв розвіданих запасів природних ресурсів України з більшості видів корисних копалин, зараз спостерігається виснаження надр, що потребує реформування економічного механізму користування ними [13, с. 160].

Нині відбувається перехід від природокористування екстенсивного типу до сталого природокористування. Природокористування екстенсивного типу передбачає інтенсивне використання природних ресурсів і забруднення природного середовища, а саме: викидами до атмосферного повітря та водойм, забрудненням ґрунтів і підземних надр. Екологічнобезпечність виробництва, зокрема, характеризується використанням маловідходних і безвідходних технологій [14, с. 7]. Для забезпечення зростаючих потреб матеріального виробництва необхідно залучати до виробничого процесу нові запаси корисних копалин і родовищ, які раніше з певних причин не розроблялися. Однак природокористування має бути раціональним і передбачати збереження та відтворення природно-ресурсного потенціалу та забезпечувати мінімальний вплив на навколишнє природне середовище.

«Раціональне використання природних ресурсів – це максимальне вилучення всіх корисних продуктів із природного ресурсу з найменшим завданням шкоди іншим галузям економіки, що базуються на тому самому ресурсі, та стану природного середовища, необхідного для життя людини» [15, с. 156].

Екстенсивне використання природних ресурсів у ХХ ст. і на початку ХХІ ст. призвело до суттєвих негативних наслідків для земельних, водних, лісових ресурсів і нераціонального використання мінерально-сировинних ресурсів.

Тому в 70-роки ХХ ст. розпочалася робота вчених над основними положеннями концепції сталого розвитку, яка покликана зберегти обмежені природні ресурси для майбутніх поколінь і зменшити антропогенний вплив на навколишнє природне середовище. Одним із основних постулатів цієї концепції є припинення нераціонального використання природних ресурсів, що може бути досягнуто за рахунок впровадження екологічнозберігаючих технологій. Ефективною вважається господарська діяльність, що передбачає одержання максимально можливої економічної вигоди за найменшого впливу на природне середовище.

У 1987 році в доповіді Прем'єр-міністра Норвегії Гру Харлем Брундланд вперше було використано термін «сталий розвиток» в звіті «Наше спільне майбутнє» для ООН. У цій доповіді акцентувалася увага на необхідності подальшого розвитку з врахуванням проблем соціально-економічного та екологічного розвитку. Брундланд Г.Х.: «... Довкілля не існує в ізоляції від людської діяльності, від потреб і бажань людей. І спроби захистити його, що не беруть до уваги задоволення людських потреб, призвели до того, що в деяких політичних колах до цих спроб стали ставитися як до чогось наївного, відірваного від життя... Довкілля – це місце нашого життя, а розвиток – це наші дії щодо поліпшення нашого добробуту в ньому. Обидва ці поняття нероздільні.» [16]. Ця концепція передбачає оптимальне використання природних ресурсів зі збереженням і відтворенням природно-ресурсного потенціалу та навколишнього середовища в довгостроковій перспективі.

20–22 червня 2012 року в м. Ріо-де-Жанейро відбулася конференція ООН «Ріо + 20» щодо результатів впровадження концепції сталого розвитку. Підсумковий документ Конференції ООН зі сталого розвитку «Майбутнє, якого ми хочемо» підтвердив необхідність побудови гармонійних відносин людини з природою з метою збереження навколишнього середовища. Концепцію сталого розвитку було запропоновано розглядати як ноосферний мобілізаційний проект, який повертає людську цивілізацію в гармонійний стан з природою і одночасно забезпечує високий рівень сходження до вищої якості життя на більш високому щаблі творчої еволюції світу. Одним із головних засобів і шляхів такого сходження є «благі управління» на глобальному рівні, що опирається на колективний розум людства [17].

За результатами конференції «Ріо + 20» прийнята Декларація природного капіталу, яка передбачає необхідність включення інформації про відтворення та використання природного капіталу в систему бухгалтерського обліку та звітність суб'єктів господарювання.

Сталий розвиток передбачає максимальне збалансування суспільного розвитку та економічних можливостей з можливостями природи за рахунок активізації ролі людини в суспільстві.

Україна імплементувала Директиву ЄС 90/22 «Про умови надання та використання дозволів на пошук, розвідування та видобуток вуглеводнів» [18]. Це зумовило необхідність у збільшенні рівня прозорості у надрокористуванні в частині забезпечення рівних можливостей у надрокористуванні, впровадження електронного документообороту, впровадження основних принципів сталого розвитку.

У вересні 2015 року відбувся Саміт ООН у Нью-Йорку зі сталого розвитку, за результатами якого було затверджено «Порядок денний у сфері сталого розвитку до 2030 року», який визначає пріоритетні напрями світового розвитку, що викладені в 17 Цілях сталого розвитку та 169 завданнях. Розглянемо складові концепції сталого розвитку та інструменти її реалізації (рис. 5).



Джерело: побудовано авторами за даними [19]

Рис. 5. Складові концепції сталого розвитку у застосуванні до гірничодобувної галузі промисловості

Жилінська О. : «Головне завдання побудови успішної майбутньої України в контексті розгортання глобальних тенденцій розвитку та згідно до цілей збалансованого розвитку полягає у створенні надійної економічної системи, функціонування якої забезпечуватиме високі рівні національної безпеки й буде спрямоване на зміцнення конкурентоспроможності країни у глобалізованому світі через досягнення високої якості життя кожного громадянина» [20, с. 41].

Таким чином, до ключових завдань розвитку видобувної промисловості на засадах сталого розвитку належить:

- 1) забезпечення вільного доступу всіх громадян країни про природних ресурсів;
- 2) раціонального споживання водних і мінерально-сировинних ресурсів;
- 3) перехід від екстенсивного природокористування до сталого;

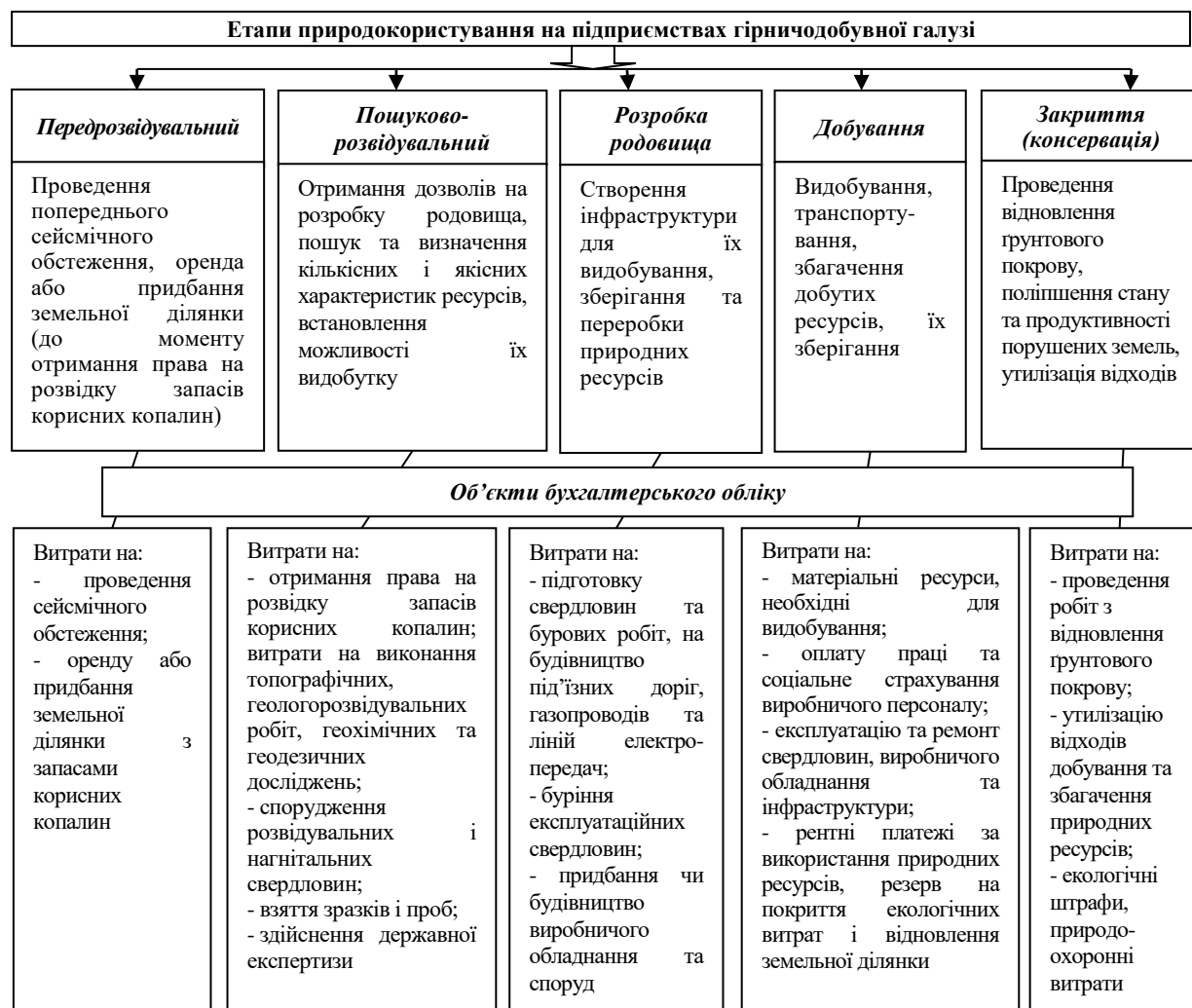
- 4) впровадження інноваційних технологій у виробничий процес;
- 5) створення гідних і безпечних умов праці особливо при видобуванні природних ресурсів, а також забезпечення справедливої оплати праці;
- 6) забезпечення постійного економічного зростання;
- 7) екологізація (низьковуглецеві безвідходні виробництва, технологія відновлення екосистем і контролю забруднення);
- 8) забезпечення екологічної безпеки.

Значне поліпшення ситуації у видобувній галузі України стане можливим за умов наявності належного фінансування для впровадження природоохоронних заходів.

Стале використання природних ресурсів передбачає невиснажливе використання природних ресурсів у довгостроковій перспективі зі збереженням можливості задовольняти потреби теперішнього й майбутнього поколінь.

Вичерпаність запасів корисних копалин актуалізує необхідність дотримання принципів сталого розвитку. У контексті цього підтримуємо позицію А.М. Штангрет, який доводить: «...без скорочення відходів та забезпечення більш високого рівня корисного виходу корисних копалин неможливе підвищення ефективності діяльності гірничодобувних підприємств. Так у країнах – лідерах економічного розвитку максимальну увагу приділяють поводженню з промисловими відходами, збільшуючи частку таких, що переробляються до 80 %, тоді як в Україні вона не перевищує 15 %» [21, с. 65]. Вирішення цієї проблеми неможливе без технологічного оновлення виробничих потужностей гірничодобувних підприємств.

Видобуток природних ресурсів здійснюється в процесі природокористування, яке складається з п'яти етапів (рис. 6).



Джерело: розроблено авторами

Рис. 6. Об'єкти бухгалтерського обліку на етапах природокористування на підприємствах гірничодобувної галузі

На мікроекономічному рівні операції з природокористування враховують п'ять етапів. Інформація про перераховані вище процеси відображається в системі бухгалтерського обліку. Виокремлено напрями господарських операцій з надкористування, що дозволило уточнити склад об'єктів бухгалтерського обліку, аналізу та контролю для подальшого удосконалення їх організаційно-методичного забезпечення.

У бухгалтерському обліку витрати процесу природокористування регламентуються П(С)БО 33 «Витрати на розвідку корисних копалин», але цей стандарт застосовується лише на етапі розвідки запасів невідтворювальних природних копалин, а інші етапи природокористування не регламентуються. Це призводить до асиметрії інформації як справедливо зазначає Т.С. Осадча: «... За таких умов підприємства самостійно розробляють способи і методи обліку витрат, пов'язаних з природокористуванням і закріплюють їх у своїй обліковій політиці. Це породжує значні розбіжності в практиці обліку, як на добувних підприємствах різних галузей, так і навіть всередині однієї галузі економіки» [6, с. 87].

Відповідно до п. 5 П(С)БО 33 «Витрати на розвідку корисних копалин» «витрати на розвідку запасів корисних копалин визнаються активами з розвідки запасів корисних копалин у складі нематеріальних активів після визнання підприємством технічної можливості та/або економічної доцільності подальшого їх видобутку» [22].

Залізна руда відноситься до невідтворювальних природних ресурсів та не відображається в складі активів підприємства, оскільки єдиним власником цих природних ресурсів є народ України. Крім того, раніше вчені заперечували наявність вартості природних ресурсів, адже вони не створені в результаті трудової діяльності людини.

Облік запасів невідтворювальних природних ресурсів в Україні не повною мірою регламентується національними положеннями бухгалтерського обліку. Врегульоване лише методичне забезпечення бухгалтерського обліку земельної ділянки, на яких розміщені природні ресурси, нормами П(С)БО 7 «Основні засоби» [23]. У цьому документі при класифікації груп основних засобів та їх елементів в складі інших необоротних матеріальних ресурсів згадується такий об'єкт бухгалтерського обліку, як природні ресурси, але в пункті 3.2 зазначено, що норми цього стандарту не поширюються на невідтворювані природні ресурси. В жодному з чинних П(С)БО не розкрита методика обліку невідтворюваних природних ресурсів.

Лише відповідно до Закону України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» № 2545-VIII [24] підприємства видобувної промисловості зобов'язані формувати повну та об'єктивну інформацію щодо обсягів своєї діяльності в частині видобутих природних ресурсів, здійснених платежів на користь держави (рентна плати за користування надрами для видобування корисних копалин, плати за землю та екологічний податок за кожним видом платежів щодо кожної окремої проектної діяльності), розкривати інформацію про спеціальні дозволи на користування надрами та про умови договорів (угод) щодо користування надрами. Звіти (консолідовані звіти) про платежі на користь держави складаються щорічно, не пізніше 1 вересня року, що настає після звітного періоду, та суб'єкти господарювання зобов'язані залишати їх публічно відкритими протягом щонайменше трьох років з дня розкриття.

У таблиці 3 узагальнено вплив операцій з видобування залізної руди на організацію та методику бухгалтерського обліку.

Таблиця 3

Вплив специфіки операцій з видобування залізної руди на організацію та методику бухгалтерського обліку

№ з/п	Специфічна ознака	Вплив на організацію та методику бухгалтерського обліку
1	Основними активами підприємств видобувної галузі є запаси корисних копалин	Необхідність розробки методичного забезпечення бухгалтерського обліку невідтворювальних природних ресурсів, що дозволить включити їх до складу активів гірничодобувних підприємств
2	Нерозривний зв'язок із земельною ділянкою, на якій видобуваються природні ресурси	Бухгалтерський облік земельної ділянки та корисних копалин має здійснюватися з врахуванням норм П(С)БО і МСФЗ. Нині виключно деякі земельні ділянки, на яких знаходяться природні ресурси, як частина поверхні землі визнаються об'єктом основних засобів, а самі невідтворювальні природні ресурси не відображаються в системі бухгалтерського обліку
3	Природне походження	Необхідність уточнення методики оцінки невідтворювальних природних ресурсів, що дозволить включити їх до складу активів гірничодобувних підприємств та до показника національного багатства країни
4	Неоднорідність корисних копалин в одному родовищі	Виникає необхідність у розмежуванні видобутих корисних копалин на рахунках бухгалтерського обліку для задоволення інформаційних запитів управлінського персоналу, статистичних органів щодо обсягів, доходу і витрат на їх видобуток

Джерело: розроблено авторами

Для формування повної та достовірної інформації про запаси невідтворюваних природних ресурсів необхідним є удосконалення їх нормативного регулювання в частині їх визнання та оцінки як об'єкта бухгалтерського обліку.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Екстенсивне використання надр призвело до їх виснаження, деградації та забруднень земельних ділянок, де вони розташовані, забруднення навколишнього середовища відходами добування та збагачення невідтворювальних природних ресурсів. Тому необхідно забезпечити природокористування на засадах сталого розвитку, який передбачає збалансоване їх використання та охорону навколишнього середовища.

Основною перешкодою для впровадження концепції сталого розвитку в практичну діяльність гірничодобувних підприємств є неврегульованість методичного забезпечення бухгалтерського обліку невідтворювальних природних ресурсів. Засобом усунення цієї перешкоди ми вважаємо такі шляхи вдосконалення системи інформаційного забезпечення природокористування відповідно до положень концепції сталого розвитку:

- 1) розроблення організаційно-методичного забезпечення обліку невідтворювальних природних ресурсів з урахуванням галузевих особливостей;
- 2) розширення показників форм фінансової звітності та розвиток форм внутрішньої звітності з метою задоволення інформаційних потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів;
- 3) створення ефективної системи внутрішнього аудиту за діяльністю гірничодобувних підприємств для забезпечення раціонального використання та збереження невідтворювальних природних ресурсів.

Список використаної літератури:

1. Промисловість України перед викликами майбутнього: у пошуках відповідей та рішень : колективна монографія / за ред. д.е.н. Л.В. Дейнеко ; НАН України. – К. : ДУ «Ін-т екон. та прогноз. НАН України», 2022. – 346 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2022/08/PromyslovistUkrainy-pered-vyklykavy.pdf>.
2. Can migrant refugees contribute to global growth / World Economic Forum [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.facebook.com/worldeconomicforum/videos/10153424653941479>.
3. Брадул О.М. Удосконалення обліку затрат і калькулювання собівартості в гірничодобувній промисловості в умовах ЕОМ / О.М. Брадул // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2002. – Вип. 127. – С. 16–24.
4. Кафка С.М. Особливості обліку витрат на нафтовидобувних підприємствах / С.М. Кафка // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2004. – № 4 (30). – С. 86–93.
5. Крупка Я.Д. Облік і контроль у видобувних галузях : монографія / Я.Д. Крупка, Я.А. Порохнавець. – Тернопіль : Крок, 2019. – 252 с.
6. Осадча Т.С. Сутність природної ренти як об'єкта бухгалтерського обліку / Т.С. Осадча // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2016. – № 4 (78). – С. 85–92.
7. Порохнавець Я.А. Структура та порядок обліку витрат на використання природних ресурсів / Я.А. Порохнавець // Ефективна економіка. – 2015. – № 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4200>.
8. Білецький В.С. Корисні копалини. Україна. 30 років незалежності : стислий довідник / В.С. Білецький ; за ред. д.і.н., проф. А.М. Киридон. – Київ : Державна наукова установа «Енциклопедичне видавництво», 2021. – С. 175–178.
9. Примушко С.І. Мінеральні ресурси України : щорічник / С.І. Примушко. – Київ : ДНВП «Геоінформ України», 2021. – 270 с.
10. Mineral Commodity Summaries 2022 [Electronic resource]. – Access mode : <https://pubs.usgs.gov/periodicals/mcs2022/mcs2022-iron-ore.pdf>.
11. Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств за видами економічної діяльності промисловості у 2013–2020 роках [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.ukrstat.gov.ua/>.
12. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) закордон підприємств за видами економічної діяльності промисловості у 2017–2021 роках [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.ukrstat.gov.ua/>.
13. Шацька З.Я. Шляхи підвищення ефективності діяльності підприємств гірничодобувної промисловості в сучасних умовах / З.Я. Шацька, Т.Д. Ганзюк // Причорноморські економічні студії. – 2016. – Вип. 10. – С. 158–161.
14. Коренюк П.І. Економіка природокористування : навч. посіб. / П.І. Коренюк, С.О. Федулова. – Дніпропетровськ : Акцент ПП, 2014. – 274 с.
15. Саєнко К.С. Облік екологічних витрат / К.С. Саєнко. – М. : Фінанси і статистика, 2005. – 376 с.
16. Брундланд Г. Наше спільне майбутнє: Міжнародна комісія з навколишнього середовища і розвитку / Г.Брундланд. – Оксфорд : Оксфорд Юніверсіті Пресс, 1987. – 73 с.
17. Мантатов В.В. Конференція ООН «РІО +20»: нова парадигма глобального сталого розвитку / В.В. Мантатов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.globalistika.ru/symposium/congr2012/RIO_20.htm.

18. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council : Directive of 12.05.2014 № 2013/0110/COD: as of 12 June 2016 [Electronic resource]. – Access mode : <https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/ALL/?uri=CELEX:32014L0095>.
19. Про Стратегію сталого розвитку України до 2030 року : Закон України від 07.08.2018 № 9015 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ips.ligazakon.net/document/JH6YF00A?an=332>.
20. Україна 2030: Доктрина збалансованого розвитку / О.Жилінська, О.Мельничук, Л.Антонюк та ін. – Вид. друге. – Львів : Кальварія, 2017. – 164 с.
21. Штангрет А.М. Гірничодобувна галузь: інформаційне підґрунтя для зміни державного регулювання / А.М. Штангрет, В.В. Шляхетко, Х.О. Мандзіновська // Держава та регіони. – 2022. – № 1 (124). – С. 61–66.
22. Витрати на розвідку запасів корисних копалин : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08#Text>.
23. Основні засоби : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
24. Про забезпечення прозорості у видобувних галузях : Закон України від 18.09.2018 р. № 2545-VIII: станом на 15 січ. 2022 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>.

References:

1. Dejneko, L.V. (ed.) (2022), *Promyslovist' Ukrainy pered vyklykamy majbutn'ogo: u poshukah vidpovidej ta rishen'*, kolektyvna monografija, NAN Ukrainy, DU «In-t ekon. ta prognoz. NAN Ukrainy», K., 346 p., [Online], available at: <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2022/08/PromyslovistUkrainy-pered-vyklykavy.pdf>
2. World Economic Forum, *Can migrant refugees contribute to global growth*, [Online], available at: <https://www.facebook.com/worldeconomicforum/videos/10153424653941479>
3. Bradul, O.M. (2002), «Udoskonalennja obliku zatrat i kal'kuljuvannja sobivartosti v girnychodobuvnij promyslovosti v umovah EOM», *Ekonomika: problemy teorii' ta praktyky*, zb. nauk. prac', DNU, Dnipropetrovsk, Issue 127, pp. 16–24.
4. Kafka, S.M. (2004), «Osoblyvosti obliku vytrat na naftovydobuvnyh pidpryjemstvah», *Visnyk ZhDTU, Ser. Ekonomichni nauky*, No. 4 (30), pp. 86–93.
5. Krupka, Ja.D. and Porohnavec', Ja.A. (2019), *Oblik i kontrol' u vydobuvnyh galuzjah*, monografija, Krok, Ternopil', 252 p.
6. Osadcha, T.S. (2016), «Sutnist' pryrodnoi' renty jak ob'jekta buhgalters'kogo obliku», *Visnyk ZhDTU*, No. 4 (78), pp. 85–92.
7. Porohnavec', Ja.A. (2015), «Struktura ta porjadok obliku vytrat na vykorystannja pryrodnyh resursiv», *Efektivna ekonomika*, No. 7, [Online], available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4200>
8. Bilec'kyj, V.S. (2021), «Korysni kopalyny», *Ukrain'a. 30 rokov nezalezhnosti*, styslyj dovidnyk, in Kyrydon, A.M. (ed.), *Derzhavna naukova ustanova «Encyklopedychne vydavnytvo»*, Kyi'v, pp. 175–178.
9. Prymushko, S.I. and Velychko, V.F. (2021), *Mineral'ni resursy Ukrainy*, shhorichnyk, DNVP «Geoinform Ukrainy», Kyi'v, 270 p.
10. *Mineral Commodity Summaries 2022*, [Online], available at: <https://pubs.usgs.gov/periodicals/mcs2022/mcs2022-iron-ore.pdf>
11. *Obsjag vyroblenoi' produkcii' (tovariv, poslug) pidpryjemstv za vydamy ekonomichnoi' dijal'nosti promyslovosti u 2013–2020 rokah*, [Online], available at: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
12. *Obsjag realizovanoi' produkcii' (tovariv, poslug) zakordon pidpryjemstv za vydamy ekonomichnoi' dijal'nosti promyslovosti u 2017–2021 rokah*, [Online], available at: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
13. Shac'ka, Z.Ja. and Ganzjuk, T.D. (2016), «Shljahy pidvyshhennja efektyvnosti dijal'nosti pidpryjemstv girnychodobuvnoi' promyslovosti v suchasnyh umovah», *Prychornomors'ki ekonomichni studii'*, Issue 10, pp. 158–161.
14. Korenjuk, P.I. and Fedulova, S.O. (2014), *Ekonomika pryrodokorystuvannja*, navch. posib., Akcent PP, Dnipropetrovsk, 274 p.
15. Sajenko, K.S. (2005), *Oblik ekologichnyh vytrat*, *Finansy i statystyka*, M., 376 p.
16. Brundland, G. (1987), *Nashe spil'ne majbutnje: Mizhnarodna komisija z navkolyshn'ogo seredovyshha i rozvytku*, Oksford Juniversiti Press, Oksford, 73 p.
17. Mantatov, V.V. (2012), *Konferencija OON «RIO +20»: nova paradygma global'nogo stalogo rozvytku*, [Online], available at: http://www.globalistika.ru/symposium/congr2012/RIO_20.htm
18. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council, Directive of 12.05.2014 No. 2013/0110/COD, as of 12 June 2016, [Online], available at: <https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/ALL/?uri=CELEX:32014L0095>
19. VRU (2018), *Pro Strategiju stalogo rozvytku Ukrainy do 2030 roku*, *Zakon Ukrainy vid 07.08.2018*, No. 9015 zi zminamy ta dopovnenjamy, [Online], available at: <https://ips.ligazakon.net/document/JH6YF00A?an=332>
20. Zhylins'ka, O., Mel'nychuk, O., Antonjuk, L. et al. (2017), *Ukrain'a 2030: Doktryna zbalansovanogo rozvytku. Vydannja druge*, Kal'varija, L'viv, 164 p.
21. Shtangret, A.M., Shljahetko, V.V. and Mandzinovs'ka, H.O. (2022), «Girnychodobuvna galuz': informacijne pidgruntja dlja zminy derzhavnogo reguljuvannja», *Derzhava ta region*, No. 1 (124), pp. 61–66.
22. MFU (2008), *Vytraty na rozvidku zapasiv korysnyh kopalyn*, Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 33, *Nakaz vid 26.08.2008 r. No. 1090*, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08#Text>
23. VRU, *Osnovni zasoby*, Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 7, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

24. VRU (2018), *Pro zabezpechnnja prozorsti u vydobuvnyh galuzjah*, Zakon Ukrainy vid 18.09.2018 r. No. 2545-VIII: stanom na 15 sich. 2022 r., [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>

Замула Ірина Валеріївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-6075-095X>.

Наукові інтереси:

– проблеми розвитку бухгалтерського обліку та аналізу для забезпечення стійкого розвитку економіки;

– теорія та методологія бухгалтерського обліку, контролю й аналізу природно-ресурсного потенціалу країни.

E-mail: zamula@ztu.edu.ua.

Шавурська Олена В'ячеславівна – кандидат економічних наук, викладач ВСП «Житомирський торговельно-економічний фаховий коледж ДТЕУ».

<https://orcid.org/0000-0002-9857-1121>.

Наукові інтереси:

– проблеми розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в гірничодобувних підприємствах.

E-mail: shavurska3005@gmail.com.

Zamula I.V., Shavurska O.V.

Theoretical prerequisites for the development of accounting in mining enterprises for the challenges of sustainable development

Factors affecting the state of enterprises in the mining industry of Ukraine were analyzed. It has been established that the mining industry has a significant potential for development, which is confirmed by significant reserves of natural resources. However, due to the extensive use of nature, there is depletion of the subsoil, which requires reforming the economic mechanism of their use.

The mining industry is competitive at the international level, which is confirmed by the growth in the volume of exported products for 2017–2021. However, taking into account Ukraine's integration aspirations for joining the EU, it is necessary to apply international norms and standards to increase the efficiency of enterprises in this field and reduce their negative impact on the environment.

Solving the problems that occur in the mining industry of Ukraine requires a comprehensive approach and the implementation of environmentally safe technologies, eco-innovation. It is advisable to develop a strategy for the sustainable development of the mining industry based on the integration of three components: economic (competitiveness), environmental (resource efficiency, eco-safety) and social (employment and creation of safe working conditions).

Effective management of natural resources is possible only if there is reliable and complete information about these natural resources. Accounting is an information system that provides internal users with information to make effective management decisions aimed at the exploitation and rational use of resources.

The tools for implementing sustainable nature management are singled out: regulatory and legal, information and communication research and development. Taking into account the specifics of the mining industry, accounting objects were specified for further improvement of their organizational and methodological support.

Keywords: accounting; mining industry; iron ore; natural resources; natural environment; sustainable development; management.

Стаття надійшла до редакції 16.01.2023.