

документах по ведению бухгалтерского учета. Для принятия этических решений технической компетенции недостаточно [6, с. 1-14].

Поступать правильно не всегда бывает легко и очевидно. Давление со стороны на процесс принятия решения может быть весьма значительным, а решение сложным в том числе и потому, что не существует всеобщей этической системы, содержащей конкретные рекомендации и указания. Как свидетельствуют результаты проводимых за рубежом исследований, едва ли существуют какие-либо программы по воспитанию моральной компетентности у выпускников этих программ. Невозможно предотвратить правонарушение только путем ознакомления с ценностями или путем добавления новых этических правил в этический кодекс бухгалтеров. Поэтому образование бухгалтеров должно претерпеть смену парадигмы. Вместо того, чтобы добавлять новые правила и пытаться их применять, следует обеспечить бухгалтерам уровень моральной компетентности, необходимый им для решения своих моральных дилемм и способствовать развитию моральной компетентности у тех, у кого ее нет. Это невозможно осуществить только путем внушения ценностей посредством передачи устных инструкций. Необходимо предоставить студентам возможности для применения и развития их моральной компетентности [1, 8]. Важно также отметить, что понятие этики, если оно вообще может быть применимо к корпоративному поведению, должно рассматриваться в качестве фундаментального аспекта миссии, осуществляемой любой организацией. Руководители, ответственные за принятие стратегических решений, не могут избежать ответственности за этический статус своей организации и должны сознательно применять этические правила в отношении всех своих решений, чтобы исключить потенциально нежелательные последствия, оказывающие негативное влияние на репутацию.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Lind, G. Moral Competence. What it means and how accountant education could foster it. / The Routledge handbook of accounting ethics / E. Z. Taylor [et al.]; ed.: E. Z. Taylor, P. F. Williams. – London and New York: Routledge, 2021. – 421 p.
 2. Carey, J. Ethical standards of the accounting profession / J. Carey, W. Doherty - AICPA Professional Standards, 1966. – 357p.
 3. Попадюк К.Н. Онлайн-курс «Основы МСФО». Режим доступа: <https://ifrs.academy>. – Дата доступа: 01.10.2021.
 4. ACCA Diploma in Business and Technology: Study Text. – London: Kaplan Publishing UK. – 2020. – 672 p.
 5. A question of ethics [Electronic resource] // ACCA. – Mode of access: <https://www.accaglobal.com/ca/en/student/exam-support-resources/fundamentals-exams-study-resources/f1/technical-articles/question-of-ethics.html>. - Date of access: 01.10.2021.
 6. Kieso, D. E. Intermediate accounting / D. E. Kieso, J. J. Weygandt, T. D. Warfield – 16th ed. - John Wiley & Sons. – 2016.- 1556 p.
 7. ACCA P1 Governance, Risk and Ethics: Study Text. – 8th ed. – London: BPP Learning Media. – 2015. – 483 p.
- Lind, G. Moral ist lehrbar! Wie man moralische Fähigkeiten fördern und damit Gewalt, Betrug und Macht mindern kann. - Berlin: Logos-Verlag, 2019.

PROFESSIONAL ETHICS IN ACCOUNTING AND BUSINESS

Alexander Shauliuk, Ph.D., The Higher Attestation Commission of the Republic of Belarus, Minsk

Annotation. *The article discusses the content of professional ethics of accountants and the concept of action in the public interest. There are described the ethical principles of the Code of Ethics of the International Federation of Accountants, considered the values of the organization, which play an important role in the formation of a positive culture in the organization. There are analyzed the factors that distinguish the accounting profession from other activities, the role of the accountant in the development of ethical behavior in the organization, ways of punishment for unethical behavior. The advantages of the Code of Business Ethics are outlined and threats to the principles of ethical behavior and basic precautions to prevent the occurrence of threats are described.*

Keywords: *professional ethics of accountants, agency problem, ethical dilemma, code of professional ethics, code of corporate ethics, ethical decision making, professional associations of accountants, theories of ethics, relativism, absolutism, deontological theory, consequentialism, pluralism, fundamental ethical principles, threats to ethical behavior, technical competence, moral competence.*

УДК 657.222

РАЗВИТИЕ КЛАССИФИКАЦИИ ОТХОДОВ ПРОИЗВОДСТВА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КАК ОСНОВОПОЛАГАЮЩЕГО УСЛОВИЯ ФОРМИРОВАНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ ЭКОНОМИКИ ЗАМКНУТОГО ЦИКЛА

Головач О.В., канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности УО «БГЭУ»

Аннотация. *Сегодня во всем мире констатируют следующую главную черту развития экономики – ее экологизацию. Устойчивый экономический рост субъектов бизнеса невозможен*

без решения экологических вопросов. В мировом сообществе набирает масштабы тенденция внедрения различных видов экоэкономик, в том числе экономики замкнутого цикла. В Республике Беларусь создание условий для формирования экономики замкнутого цикла, разработка Стратегии ее развития, внедрение циркулярных бизнес-моделей, ресурсоэффективных безотходных технологий определены в качестве приоритетных вопросов в области экономики, промышленности и экологии в Программе социально-экономического развития Республики Беларусь на 2021-2025 годы. Формирование экономики замкнутого цикла в стране невозможно без усиления контроля за образованием, сбором, хранением и циркуляцией отходов, в том числе отходов производства, на всех этапах их движения. Усиление контроля за образованием и движением отходов производства обеспечивается в первую очередь через создание комплексной унифицированной системы их бухгалтерского учета, качество формирования которой определяется классификацией отходов производства для целей бухгалтерского учета. Автором впервые разработана, теоретически и практически обоснована классификация отходов производства для целей их бухгалтерского учета, в основу которой положено действующее законодательство Республики Беларусь об обращении с отходами и практика их обращения и учета, позволяющая максимально полно и объективно учесть отходы производства, образующиеся в процессе осуществления экономической деятельности, их циркуляцию и являющаяся одним из основополагающих условий формирования в стране экономики замкнутого цикла.

Ключевые слова: экономика замкнутого цикла, отходы, отходы производства, вид отходов, источник образования отходов, обращение с отходами, вторичные материальные ресурсы, учет отходов производства, классификация отходов производства.

Введение. Мировая экономика в последние два десятилетия характеризуется постоянно возрастающим динамизмом, возникают новые технологии, экономические операции и объекты. Экономика приобретает новые черты, при этом одним из общемировых трендов является ее экологизация, углеродная нейтрализация, внедрение ресурсосберегающих и ресурсоэффективных безотходных технологий, направленность на достижение стопроцентной перерабатываемости образующихся отходов и др. Все перечисленные черты характерны для экономики замкнутого цикла, которая в настоящее время активно формируется в мире, в особенности в экономически развитых странах. Вопросы уменьшения количества образования и захоронения отходов, в том числе отходов производства, выносятся на первый план в экологической повестке мирового сообщества, стран Европы, Республики Беларусь, Российской Федерации и др.

В подтверждение сказанного отметим, что в 2015 г. был принят план Европейского союза по развитию экономики замкнутого цикла, который содержит следующие ключевые пункты: выход на переработку в Европейском союзе 75% всех отходов и 65% городских отходов к 2030 г., сокращение подземного захоронения мусора до 10% от объема 2015 г. к 2030 г., запрет захоронения прошедших сортировку отходов. Предполагаемый размер влияния от реализации данного плана к 2030 г. экспертами оценивается следующими экономическими показателями: общие выгоды за счет экономии затрат возрастут с 0,9 триллиона евро в 2015 г. до 1,8 триллиона евро в 2030 г.; чистый доход вырастет на 11%; ВВП вырастет на 9%. Европейские эксперты подсчитали: переход на новую модель экономики замкнутого цикла сэкономит для промышленности Европы 600 миллиардов евро и уменьшит выбросы парниковых газов на 17% [11]. В Республике Беларусь и в Российской Федерации такая задача также ставится на высшем государственном уровне. Совет Федерации Российской Федерации поддержал предложение Министерства природных ресурсов и экологии Российской Федерации о разработке нового Закона «Об экономике замкнутого цикла». Президент Путин В.В. обозначил важность перехода к экономике замкнутого цикла в ходе послания Федеральному Собранию и поставил задачу к 2030 г. в два раза снизить объем захоронения отходов [10]. В Республике Беларусь в Программе социально-экономического развития Республики Беларусь на 2021-2025 годы, утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 29.07.2021 г. № 292 (далее – Программа), предусмотрен ряд мер и мероприятий, направленных на уменьшение количества образующихся отходов и на увеличение объемов используемых отходов (т.е. подлежащих переработке после их сбора и временного хранения) [5]. Эти меры затрагивают как отходы производства, так и коммунальные отходы.

Программой запланировано в целях совершенствования системы обращения с коммунальными отходами создание региональных объектов по сортировке и использованию

твердых коммунальных отходов (далее – ТКО), полигонов для их захоронения. В Программе отмечено, что намечены меры по внедрению технологий энергетического использования коммунальных отходов, обработки и использования их органической части. Программой предусмотрен ввод в эксплуатацию объекта по энергетическому использованию ТКО в г. Минске, освоение мощностей по использованию RDF-топлива при производстве цемента, внедрение депозитной системы сбора потребительской упаковки, а также использование в 2025 г. не менее 64% ТКО от объема их образования [5].

Кроме отмеченного, в Программе намечено создать условия для формирования экономики замкнутого цикла, внедрять циркулярные бизнес-модели, ресурсоэффективные безотходные технологии и др., а также отмечено, что в текущем пятилетии в Республике Беларусь будет разработана Стратегия развития экономики замкнутого цикла до 2035 г., и запланировано уменьшение накопления опасных отходов до 7888 тыс. тонн в 2025 г. [5].

Для укрепления экономического потенциала промышленного комплекса отмечена необходимость обеспечения экологизации экономики за счет реализации мер вторичного вовлечения в хозяйственный оборот отходов (бумаги, стекла, пластика, аккумуляторов и другого), а также увеличения выпуска экологически безопасной (перерабатываемой) продукции [5].

Реализация всех указанных мероприятий и достижение отмеченных целей невозможны без усиления контроля за образованием, сбором, хранением и циркуляцией отходов на всех этапах их движения. В отношении отходов производства, составляющих существенный объем от общего количества отходов производства в Республике Беларусь, образующихся в организациях в результате осуществления хозяйственной деятельности, усиление контроля за их образованием и движением обеспечивается в первую очередь через создание комплексной унифицированной системы их бухгалтерского учета. Для построения указанной комплексной унифицированной системы бухгалтерского учета отходов производства необходима научная теоретически и практически обоснованная их классификация для целей бухгалтерского учета, которая в настоящее время отсутствует и будет изложена в данной статье с учетом необходимости формирования в Республике Беларусь экономики замкнутого цикла.

Основная часть. Основным нормативно-правовым актом, определяющим правовые основы обращения с отходами в Беларуси, является Закон Республики Беларусь от 20.07.2007 г. № 271-3 «Об обращении с отходами» (далее – Закон № 271-3) [1].

Закон № 271-3 дает общее определение отходов, а также детализирует содержание укрупненных групп отходов исходя из их происхождения (условий их образования), агрегатного состояния, степени опасности, возможности их использования [1]. На рисунке 1 представлена градация отходов, в основу которой положено их происхождение (условия их образования) и экологическая интерпретация отходов согласно нормам Закона № 271-3.

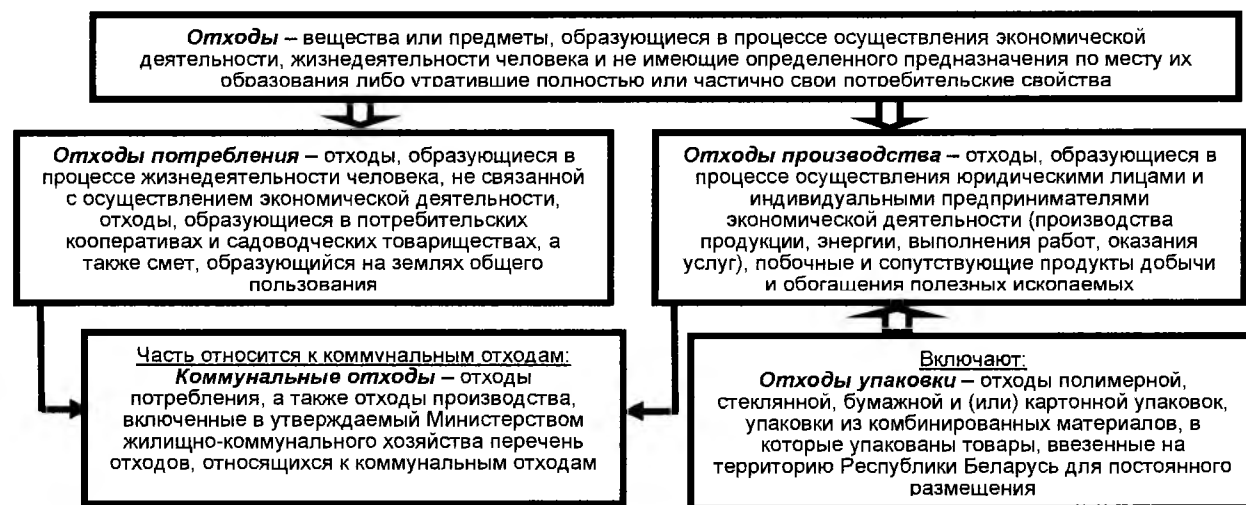


Рисунок 1. – Классификация отходов в соответствии с их происхождением и их экологическая интерпретация согласно нормам Закона № 271-3 [1]

Кроме того, в соответствии с Законом № 271-3 отходы классифицируются в зависимости от:

- агрегатного состояния: на твердые отходы и жидкие отходы;

- степени опасности: на опасные отходы и неопасные отходы;

использования: на вторичные материальные ресурсы и иные отходы
ля [1].

Классификационные признаки детализации отходов используются при обращении с отходами, однако не достаточны для организации рациональной и отвечающей современным условиям экономики замкнутого цикла системы их бухгалтерского учета. С точки зрения формирования системы бухгалтерского учета отходов первостепенное значение имеет их классификация в зависимости от происхождения отходов, согласно которой отходы, как уже было отмечено ранее, подразделяются на две важнейшие группы: отходы производства и отходы потребления.

В бухгалтерском учете подлежат отражению только отходы производства. Отходы производства образуются в процессе осуществления экономической деятельности юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями. Принимая во внимание тот факт, что в соответствии с законодательством Республики Беларусь индивидуальные предприниматели не ведут бухгалтерский учет по общеустановленной системе, а ведут учет в соответствующих книгах, разработанная классификация отходов производства для организации рациональной и отвечающей современным условиям биоэкономики, в том числе экономики замкнутого цикла, системы их бухгалтерского учета будет распространяться на организации, ведущие бухгалтерский учет в соответствии с типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» (далее – постановление № 50) [2], в которых и образуется основной объем отходов производства (организации промышленности, строительства, транспорта, сельского хозяйства и др., применяющие типовой план счетов бухгалтерского учета согласно постановлению № 50).

Кроме того, в Республике Беларусь в соответствии с Декретом Президента Республики Беларусь от 23.11.2017 г. № 7 «О развитии предпринимательства» микроорганизации, т.е. зарегистрированные в Республике Беларусь коммерческие организации со средней численностью работников за календарный год до 15 человек включительно, имеют право не назначать должностных (уполномоченных) лиц, ответственных за обращение с отходами, не разрабатывать (не утверждать) инструкции по обращению с отходами производства и нормативы их образования, а также не вести учет отходов и не проводить их инвентаризацию [7, 8].

На основании изложенного, разработанная классификация отходов производства для построения их бухгалтерского учета применима по отношению к юридическим лицам, осуществляющим обращение с ними, за исключением микроорганизаций, Национального банка Республики Беларусь, банков, открытого акционерного общества «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных, общественных организаций (далее – организации).

Концептуальной основой разработанной классификации отходов производства для построения методики их бухгалтерского учета выступили впервые выделенные автором классификационные признаки группировки отходов производства для целей бухгалтерского учета на основе изучения положений актов законодательства об обращении с отходами и актов законодательства в области бухгалтерского учета, в частности Закона № 271-3, Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности», постановления № 50, постановления Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь от 09.09.2019 г. № 3-Т «Об утверждении, введении в действие общегосударственного классификатора Республики Беларусь», постановления Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь от 22.10.2010 г. № 45 «Об утверждении инструкции о порядке разработки и утверждения Инструкции по обращению с отходами производства», ТКП 17.02-12-2014 (02120) и др., а также практики организации, документального оформления и отражения операций с отходами производства в организациях Республики Беларусь [1-4, 6, 9].

Так, автором впервые в отечественной учетно-аналитической теории и практике выделены следующие классификационные признаки группировки отходов производства для целей бухгалтерского учета, базисом которых выступили такие критерии, как эколого-экономическая сущность отходов производства, источники образования (появления) отходов производства в организации, направления обращения с отходами производства после их сбора и временного хранения:

1) Первый классификационный признак «Источник образования (появления) отходов производства в организации». Согласно данному классификационному признаку отходы производства в организации следует подразделять на две большие группы:

1.1) Отходы производства, образующиеся в процессе осуществления экономической деятельности в организации. В отношении отходов производства, рассматриваемых в данном пункте, организация выступает их производителем. Следует отметить, что в Законе № 271-3 содержится следующее определение производителя отходов в целом без детализации по видам отходов: «Производитель отходов – юридическое лицо, индивидуальный предприниматель и физическое лицо, экономическая деятельность, жизнедеятельность которых приводит к образованию отходов» [1]. Таким образом, производителем отходов могут выступать организации, индивидуальные предприниматели и физические лица. В процессе осуществления экономической деятельности и жизнедеятельности перечисленными субъектами могут образовываться как отходы производства, так и отходы потребления, как это было проиллюстрировано на рисунке 1. Однако, принимая во внимание тот факт, что бухгалтерский учет ведут исключительно юридические лица, и что в бухгалтерском учете отражаются исключительно отходы производства, для целей рациональной и корректной организации бухгалтерского учета отходов производства необходимым является закрепление в законодательстве Республики Беларусь термина «производитель отходов производства». Автор впервые вводит данный термин и считает обоснованным сформулировать следующим образом его определение: «Производитель отходов производства – организация, экономическая деятельность которой приводит к образованию отходов производства»;

1.2) Отходы производства, полученные организацией от третьих лиц. Отходы производства, относящиеся к данной группе для целей бухгалтерского учета, будут возникать в организации в случае, если организация осуществляет использование, подготовку, обезвреживание, захоронение, постоянное хранение отходов производства, полученных от третьих лиц. В случае, если организация не принимает отходы для их последующего использования, подготовки, обезвреживания, захоронения, постоянного хранения от третьих лиц, а производит операции по указанным направлениям обращения с отходами только в отношении отходов производства, образующихся в процессе осуществления ее экономической деятельности, то для целей бухгалтерского учета данная группа у нее будет отсутствовать. Отходы производства, образующиеся в процессе осуществления экономической деятельности в организации, независимо от последующего направления обращения с отходами производства всегда будут классифицированы для целей бухгалтерского учета как «Отходы производства, образующиеся в процессе осуществления экономической деятельности в организации» и включены в группу, указанную в предыдущем подпункте;

2) Второй классификационный признак «Предназначение и направления обращения с отходами производства после их сбора и временного хранения в отношении отходов производства, образующихся в процессе осуществления экономической деятельности в организации». В соответствии с данным классификационным признаком в бухгалтерском учете подлежат детализации только отходы производства, образующиеся в процессе осуществления экономической деятельности в организации, приведенные в первой группе первой классификации. Следовательно, согласно выделенному классификационному признаку «Предназначение и направления обращения с отходами после их сбора и временного хранения в отношении отходов производства, образующихся в процессе осуществления экономической деятельности в организации» отходы производства будут классифицироваться для целей бухгалтерского учета только у производителя отходов производства, экономическое содержание которого было введено автором при рассмотрении первой группы отходов производства в первой рекомендованной классификации отходов производства. Автором разработаны следующие классификационные группы отходов производства в организации, являющейся производителем отходов производства, по которым они будут классифицироваться для целей бухгалтерского учета исходя из их предназначения и направлений обращения с отходами после их сбора и временного хранения:

2.1) Отходы производства, подлежащие подготовке и (или) использованию. Отходы производства, указанные в данном подпункте, классифицируются в бухгалтерском учете по следующим группам:

2.1.1. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие использованию в организации, в которой они образовались. Отходы производства, относящиеся к группе, указанной в данном подпункте, для организации, являющейся производителем отходов производства, с точки зрения бухгалтерского учета будут являться активами, а согласно нормам Закона № 271-3 – вторичными материальными ресурсами;

2.1.2. Отходы производства, подлежащие реализации третьим лицам для последующей подготовки и (или) использования. Отходы производства, относящиеся к группе, указанной в данном подпункте, для организации, являющейся производителем отходов производства, с точки зрения бухгалтерского учета будут являться активами, а согласно нормам Закона № 271-3 – вторичными материальными ресурсами;

2.1.3. Отходы производства, подлежащие безвозмездной передаче третьим лицам для последующей подготовки и (или) использования. Отходы производства, относящиеся к группе, указанной в данном подпункте, для организации, являющейся производителем отходов производства, с точки зрения бухгалтерского учета не будут являться активами, а согласно нормам Закона № 271-3 будут относиться к вторичным материальным ресурсам;

2.2. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие обезвреживанию. Отходы производства, относящиеся к группе, указанной в данном подпункте, для организации, являющейся производителем отходов производства, с точки зрения бухгалтерского учета не будут являться активами, и согласно нормам Закона № 271-3 не будут выступать как вторичные материальные ресурсы;

2.3. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие захоронению. Отходы производства, относящиеся к группе, указанной в данном подпункте, для организации, являющейся производителем отходов производства, с точки зрения бухгалтерского учета не будут являться активами, и согласно нормам Закона № 271-3 не будут выступать как вторичные материальные ресурсы;

2.4. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие постоянному хранению. Отходами производства, подлежащими постоянному хранению, являются отходы производства, в отношении которых не имеется возможность использования, обезвреживания и (или) захоронения на территории Республики Беларусь (например, отходы производства, содержащие стойкие органические загрязнители, в том числе отходы производства, содержащие полихлорированные бифенилы, и др.). Отходы производства, относящиеся к группе, указанной в данном подпункте, для организации, являющейся производителем отходов производства, с точки зрения бухгалтерского учета не будут являться активами, и согласно нормам Закона № 271-3 не будут выступать как вторичные материальные ресурсы.

Выделенные классификационные группы отходов производства для целей бухгалтерского учета, и их эколого-экономическая интерпретация на основе анализа законодательства в области бухгалтерского учета и в области обращения с отходами обобщены в таблице 1.

В соответствии с принадлежностью отходов производства к одной из выделенных автором групп будет зависеть их оценка, отражение (или не отражение) в системе бухгалтерского учета, а также выбор методики их бухгалтерского учета:

- в организации, являющейся производителем отходов производства, в отношении отходов, которые образовались у нее в процессе осуществления экономической деятельности;

- в организации в случае получения отходов от третьих лиц для последующего использования, подготовки, обезвреживания, захоронения, постоянного хранения. Организации, получающие отходы производства от третьих лиц для последующего осуществления операций по обращению с отходами производства, в отношении отходов производства, образующихся у них в процессе осуществления экономической деятельности, выступают как организации, являющиеся производителем отходов производства, и применяют соответствующие классификационные группы отходов производства согласно второму выделенному признаку классификации отходов

производства для целей бухгалтерского учета «Предназначение и направления обращения с отходами производства после их сбора и временного хранения в отношении отходов производства, образующихся в процессе осуществления экономической деятельности в организации».

Таблица 1 – Разработанные автором классификационные признаки группировки отходов производства для целей бухгалтерского учета и соответствующие им группы отходов производства и их эколого-экономическая интерпретация

Классификационные признаки группировки отходов производства для целей бухгалтерского учета	Классификационные группы отходов производства	Экономическая интерпретация отходов производства с точки зрения их отражения в бухгалтерском учете	Эколого-экономическая интерпретация отходов производства с точки зрения возможности их использования
1. Источник образования (появления) отходов производства в организации	1.1. Отходы производства, образующиеся в процессе осуществления экономической деятельности в организации	Содержание определяется в соответствии с вторым классификационным признаком, т.к. последний и выделен автором для подробной детализации отходов производства, образующихся в процессе осуществления экономической деятельности в организации, и их корректного отражения в бухгалтерском учете	
	1.2. Отходы производства, полученные организацией от третьих лиц	- Активы, если полученные отходы производства предназначены для подготовки и (или) использования; - Не являются активами, если полученные отходы производства предназначены для обезвреживания, захоронения, постоянного хранения	- Вторичные материальные ресурсы, если полученные отходы производства предназначены для использования или для подготовки для последующего использования; - Не являются вторичными материальными ресурсами, если полученные отходы производства предназначены для обезвреживания, захоронения, постоянного хранения или для подготовки для последующего обезвреживания, захоронения, постоянного хранения
2. Предназначение и направления обращения с отходами производства после их сбора и временного хранения в отношении отходов производства, образующихся в процессе осуществления экономической деятельности в организации	2.1. Отходы производства, подлежащие подготовке и (или) использованию		
	2.1.1. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие использованию в организации, в которой они образовались	Активы для организации, в которой они образовались	Вторичные материальные ресурсы
	2.1.2. Отходы производства, подлежащие реализации третьим лицам для последующей подготовки и (или) использования	Активы для организации, в которой они образовались	Вторичные материальные ресурсы
	2.1.3. Отходы производства, подлежащие безвозмездной передаче третьим лицам для последующей подготовки и (или) использования	Не являются активами для организации, в которой они образовались	Вторичные материальные ресурсы
	2.2. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие обезвреживанию	Не являются активами для организации, в которой они образовались	Не являются вторичными материальными ресурсами
	2.3. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие захоронению	Не являются активами для организации, в которой они образовались	Не являются вторичными материальными ресурсами
	2.4. Отходы производства (в том числе образовавшиеся после подготовки отходов производства, совершенной организацией, в которой они образовались), подлежащие постоянному хранению	Не являются активами для организации, в которой они образовались	Не являются вторичными материальными ресурсами

Изложение методик оценки и отражения в бухгалтерском учете отдельных выделенных групп отходов производства согласно разработанным классификационным признакам для целей бухгалтерского учета будет являться предметом отдельной научной статьи.

Заключение. Таким образом, в Республике Беларусь в настоящее время в законодательстве и на практике применяются классификации отходов производства только для целей организации операций по обращению с ними, т.е. для осуществления природоохранных мероприятий: по агрегатному состоянию, по степени опасности, по возможности их использования. Однако, методики оценки и отражения в бухгалтерском учете отходов производства и вторичных материальных ресурсов зависят от ряда других важных с точки зрения бухгалтерского учета факторов (признаков их классификации), не затронутых природоохранным законодательством.

На основании изложенного автором впервые были разработаны и обоснованы признаки классификации отходов производства для целей бухгалтерского учета и соответствующие каждому из них группы отходов производства, позволяющие организовать полный, качественный и отвечающий условиям формирования экономики замкнутого цикла их бухгалтерский учет и бухгалтерский учет вторичных материальных ресурсов, обеспечивающий отражение циркуляции отходов производства и вторичных материальных ресурсов. Базисом предложенных классификационных признаков и групп отходов производства для целей бухгалтерского учета выступили их эколого-экономическая сущность, источники образования (появления) отходов производства в организации, направления обращения с отходами производства после их сбора и временного хранения.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Об обращении с отходами: Закон Республики Беларусь от 20.07.2007 г. № 271-3 // [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
2. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 / [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
3. Об утверждении, введении в действие общегосударственного классификатора Республики Беларусь: постановление Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь от 09.09.2019 г. № 3-Т / [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
4. Об утверждении инструкции о порядке разработки и утверждения Инструкции по обращению с отходами производства: постановление Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь от 22.10.2010 г. № 45 / [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
5. Об утверждении Программы социально-экономического развития Республики Беларусь на 2021-2025 годы: Указ Президента Республики Беларусь от 29.07.2021 г. № 292 // [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
6. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 57-3 // [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
7. О поддержке малого и среднего предпринимательства: Закон Республики Беларусь от 01.07.2010 г. № 148-3 // [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
8. О развитии предпринимательства: Декрет Президента Республики Беларусь от 23.11.2017 г. № 7 // [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
9. Порядок ведения учета в области охраны окружающей среды и заполнения форм учетной документации в области охраны окружающей среды: Технический Кодекс установившейся практики ТКП 17.02-12-2014 (02120) / [ilex.by](#). – Дата доступа: 01.12.2021.
10. https://www.mnr.gov.ru/press/news/minprirody_predlagaet_razrabotat_novyy_zakon_ob_ekonomike_zamknutogo_tsikla.
11. <https://ru.euronews.com/next/2016/01/25/cradle-to-cradle-powering-europe-s-circular-economy>.

DEVELOPMENT OF PRODUCTION WASTE CLASSIFICATION FOR ACCOUNTING PURPOSES AS A FUNDAMENTAL CONDITION FOR FORMING A CLOSED CYCLE ECONOMY IN THE REPUBLIC OF BELARUS

Golovach O.V., PhD, Assistant professor of the Department of Accounting, Analysis and Auditing in Industry of the Belarusian State Economic University

Annotation. Today, all over the world, the following main feature of economic development is ascertained - its greening. Sustainable economic growth of business entities is impossible without addressing environmental issues. In the world community, the trend of introducing various types of eco-economies, including a circular economy, is gaining momentum. In the Republic of Belarus, the creation of conditions for the formation of a circular economy, the development of a Strategy for its development, the introduction of circular business models, resource-efficient waste-free technologies are identified as priority issues in the field of economy, industry and ecology in the Program of socio-economic development of the Republic of Belarus for 2021-2025 ... The formation of a closed-cycle economy in the country is impossible without strengthening control over the formation, collection, storage and circulation of waste, including production waste, at all stages of their movement. Strengthening control over the formation and movement of production waste is ensured primarily through the creation of an integrated unified system of their accounting, the quality of which is determined by the classification of production waste for accounting purposes. The author for the first time developed, theoretically and practically substantiated the classification of production wastes for the purposes of their accounting, which is based on the current legislation of the Republic of Belarus on waste management and the practice of their treatment and accounting, which allows the most

complete and objective consideration of production waste generated in the process of economic activities, their circulation and is one of the fundamental conditions for the formation of a closed-cycle economy in the country.

Keywords: closed cycle economy, waste, production waste, type of waste, source of waste generation, waste management, secondary material resources, production waste accounting, classification of production waste.

УДК 657

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПО УБОЮ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ЖИВОТНЫХ И ПЕРЕРАБОТКЕ МЯСА

Федоркевич А.В., канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье рассмотрено документальное оформление и методика бухгалтерского учета хозяйственных операций по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, первичный документ, статьи затрат, переработка мяса, сельское хозяйство, боенское предприятие.

Введение. Отрасль мясного животноводства развивается довольно динамично и многие сельскохозяйственные организации с целью получения дополнительной прибыли, а также обеспечения своих работников качественными продуктами питания по доступным ценам, открывают цеха по убою животных. При этом весьма актуальным является организация бухгалтерского учета в боенском предприятии. На основе изученным нормативных актов и литературных источников предложена методика бухгалтерского учета хозяйственных операций по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса.

Основная часть. При осуществлении убоя скота и переработке мяса следует руководствоваться **Ветеринарно-санитарными правилами для организаций, осуществляющих деятельность по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса**, утвержденными постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь 24 июня 2008г №62. Указанными правилами введено понятие **боенское предприятие** (бойня, мясокомбинат, убойный цех (пункт) птицефабрики и др.) – организация, осуществляющая убой животных, их разделку, хранение и реализацию продуктов убоя [3].

При этом следует отметить, что организации по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса с производственной мощностью до 5 тонн мяса в смену, относятся к малым мясоперерабатывающим предприятиям и их производственные мощности разрешено размещать на площадях организаций общественного питания или в отдельных зданиях с обязательным наличием отдельных входов для персонала, поступающего сырья и вспомогательных материалов, реализации готовой продукции. Проектирование, строительство, техническое перевооружение, реконструкция и расширение боенского предприятия должны осуществляться по типовым проектам, отвечающим требованиям действующих технических нормативных правовых актов. При создании боенского предприятия необходимо обеспечивать эпизоотическую и эпидемиологическую безопасность и не допускать загрязнения окружающей среды. Планировка и благоустройство территории выполняются по согласованию с органами, осуществляющими сельскохозяйственный надзор в области ветеринарии и государственный санитарный надзор.

Организации могут предусматривать выработку продуктов из мяса, иметь профиль специализированных или комбинированных организаций, иметь полный и неполный цикл переработки животных. Ввод их в эксплуатацию осуществляется при участии представителей органов и учреждений, осуществляющих сельскохозяйственный надзор в области ветеринарии и государственный санитарный надзор. Ассортимент и объем вырабатываемых организацией мяса и продуктов из мяса должны соответствовать производственным мощностям и согласовываться с органами и учреждениями, осуществляющими сельскохозяйственный надзор в области ветеринарии и государственный санитарный надзор.

На малых мясоперерабатывающих предприятиях убой животных оформляется **Актом на выбытие животных и птицы**, который составляется заведующим фермой в одном экземпляре в