

УДК 504:338

Гевлич І.Г., к.т.н., доцент кафедри бізнес-статистики та економічної кібернетики Донецького національного університету ім. В. Стуса

Моцаренко О.О., студентка Донецького національного університету ім. В. Стуса

МІЖНАРОДНА РЕГЛАМЕНТАЦІЯ ВІТЧИЗНЯНОГО ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ

В умовах сучасного життя екологічна безпека є важливою складовою національної безпеки. Засобом досягнення цієї мети є створення державної системи реалізації природоохоронних функцій суспільства, яка гарантуватиме право громадян на екологічну безпеку та здорове довкілля. Разом з тим в умовах євроінтеграції України відчутною є потреба у впровадженні контрольних заходів щодо дотримання екологічних норм і правил суб'єктами господарювання не тільки державними органами, а й незалежними експертами. Мова йде про впровадження на вітчизняних підприємствах екологічного аудиту як невід'ємної складової їх інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності.

Метою дослідження є розгляд перспектив імплементації міжнародної регламентації екологічного аудиту з точки зору євроінтеграції України.

За результатами дослідження запропоноване структурування системи нормативного регулювання екологічної безпеки в Україні. Дана детальна характеристика діючих міжнародних стандартів екологічного аудиту та їх порівняльний аналіз. Зроблені висновки щодо перспектив імплементації міжнародних ековимог у вітчизняну нормативну систему, їхній вплив на систему менеджменту та фінансові результати конкретного підприємства. Визначені напрями подальших досліджень.

Ключові слова: екологічний аудит, екологічний менеджмент, міжнародні стандарти, нормативні вимоги, євроінтеграція.

Табл. 1, Літ. 13

Гевлич І.Г., Моцаренко Т.А.

МЕЖДУНАРОДНАЯ РЕГЛАМЕНТАЦИЯ ОТЕЧЕСТВЕННОГО ЭКОЛОГИЧЕСКОГО АУДИТА

В условиях современной жизни экологическая безопасность является важной составляющей национальной безопасности. Средством достижения этой цели является создание государственной системы реализации природоохранных функций общества, гарантирующей право граждан на экологическую безопасность и здоровую окружающую среду. Вместе с тем в условиях евроинтеграции Украины ощутима потребность во внедрении контрольных мероприятий по соблюдению экологических норм и правил субъектами хозяйствования не только государственными органами, но и независимыми экспертами. Речь идет о внедрении на отечественных предприятиях экологического аудита как неотъемлемой составляющей их инвестиционной привлекательности и конкурентоспособности.

Целью исследования является рассмотрение перспектив имплементации международной регламентации экологического аудита с точки зрения евроинтеграции Украины.

По результатам исследования предложено структурирование системы нормативного регулирования экологической безопасности в Украине. Дана подробная характеристика действующих международных стандартов экологического аудита и их сравнительный анализ. Сделаны выводы о перспективах имплементации международных экотребований в отечественную нормативную систему, их влияние на систему менеджмента и финансовые результаты конкретного предприятия. Определены направления дальнейших исследований.

Ключевые слова: экологический аудит, экологический менеджмент, международные стандарты, нормативные требования, евроинтеграция.

Gevlych I., Mozarenko O.

INTERNATIONAL REGULATION OF DOMESTIC ECOLOGICAL AUDIT

Today environmental safety is an important component of national security. A means to achieve this goal is to create a state system for the implementation of environmental protection functions of the society, which will guarantee citizens the right to environmental safety and a healthy environment. At the same time, in the conditions of European integration of Ukraine, there is a tangible need for introducing control measures on compliance with environmental norms and rules by economic entities, not only by state authorities, but also by independent experts. It is an environmental audit at domestic enterprises as an integral part of their investment attractiveness and competitiveness.

The purpose of the study is to consider the prospects for implementing the international regulation of environmental audit in terms of Ukraine's European integration.

According to the results of the study, the structure of the normative regulation of environmental safety in Ukraine is proposed. This detailed description of the existing international standards of environmental audit and their comparative analysis is given. Conclusions regarding the prospects of implementation of international environmental requirements in the domestic normative system, their influence on the management system and financial results of a particular enterprise are made. The directions of further research are determined.

Key words: ecological audit, ecological management, international standards, regulatory requirements, eurointegration.

Постановка проблеми. В умовах сучасного життя екологічна безпека є важливою складовою національної безпеки. Конституція України проголошує, що обов'язком держави є забезпечення екологічної безпеки і підтримання екологічної рівноваги на території України та збереження генофонду українського народу. Засобом досягнення цієї мети є створення державної системи реалізації природоохоронних функцій суспільства, яка гарантуватиме право громадян на екологічну безпеку та здорове довкілля. Разом з тим в умовах євроінтеграції України відчутною є потреба у впровадженні контрольних заходів щодо дотримання екологічних норм і правил суб'єктами господарювання не тільки державними органами, а й незалежними експертами. Мова йде про впровадження на вітчизняних підприємствах екологічного аудиту як невід'ємної складової їх інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням питань екоаудиту займалися І.В. Басанцов, О.С. Пантелейчук, Л.Ф. Кожушко, П.М. Скрипчук, О.К. Кузьменко, Ю.В. Кушнір, Ю.А. Сагайдак, Т.Б. Харченко, С.Є. Шутка та інші [1-6], але особливості вітчизняної нормативної бази та практики бізнесу й аудиту на сучасному етапі розвитку української економіки вимагають їх актуалізації.

Метою дослідження є розгляд перспектив імплементації міжнародної регламентації екологічного аудиту з точки зору євроінтеграції України.

Виклад основного матеріалу. За Законом України «Про аудиторську діяльність» остання представляє собою підприємницьку діяльність, що включає організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок та надання інших аудиторських послуг. При цьому під аудитом розуміється перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [7].

При класифікації аудита за об'єктами більшість авторів виокремлюють аудит

фінансової звітності, аудит на відповідність, операційний та екологічний аудит [8,9].

Під екологічним аудитом розуміють документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає збирання і об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи екологічного управління та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту [10].

Іншими словами, це дослідження всіх аспектів господарської діяльності підприємства для їх приведення у відповідність з вимогами екологічного законодавства, оптимізації використання природних ресурсів, зниження чи упорядкування енергоспоживання, зменшення відходів, запобігання техногенних катастроф і аварійних викидів.

Безумовно, що для практичного здійснення екологічного аудиту слід знати систему нормативного регулювання відповідних відносин, що в Україні представлена наступним рівнями:

1. Конституція України, що закладає принципи діяльності держави для стимулювання ефективного природокористування, охорони довкілля та утвердження екологічної безпеки та передбачає право громадян на вільний доступ до екологічної інформації.

Згідно з Конституцією України кожен має право на безпечне для життя і здоров'я довкілля та на відшкодування завданої порушенням цього права шкоди. Кожному гарантується право вільного доступу до інформації про стан довкілля, про якість харчових продуктів і предметів побуту, а також право на її поширення» [11].

2. Еколого-правове регулювання, що ґрунтується на нормах законів України, зокрема, законів «Про охорону навколишнього природного середовища» та «Про екологічний аудит».

Завданням законодавства про охорону навколишнього природного середовища є регулювання відносин у галузі охорони, використання і відтворення природних ресурсів, забезпечення екологічної безпеки, запобігання і ліквідації негативного впливу господарської та іншої діяльності на навколишнє природне середовище, збереження природних ресурсів, генетичного фонду живої природи, ландшафтів та інших природних комплексів, унікальних територій та природних об'єктів, пов'язаних з історико-культурною спадщиною [12]. Інструментом реалізації цих завдань і слугує екологічний аудит, основними завданнями якого вітчизняне законодавство називає:

- збір достовірної інформації про екологічні аспекти виробничої діяльності об'єкта екологічного аудиту та формування на її основі висновку екологічного аудиту;

- встановлення відповідності об'єктів екологічного аудиту вимогам законодавства про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту;

- оцінку впливу діяльності об'єкта екологічного аудиту на стан навколишнього природного середовища;

- оцінка ефективності, повноти і обґрунтованості заходів, що вживаються для охорони навколишнього природного середовища на об'єкті екологічного аудиту [10].

3. Міжнародно-правове регулювання, представлене, насамперед, міжнародними стандартами EMAS та ISO 14000 [13].

Можна констатувати, що у міжнародній практиці поняття екоаудиту вже реалізоване в практичні механізми діяльності зі своєю законодавчою, нормативно-методичною і навчальною базою, організаційною інфраструктурою і кваліфікованими екоаудиторами. Вимога щодо періодичного проведення аудиторських перевірок на сьогодні є однією з найважливіших умов самого функціонування компаній.

Стандарти екоаудиту дозволяють підприємству зробити свою природоохоронну діяльність системною і, що головне, ефективною, передбачаючи здійснення екологічних

заходів при дотриманні економічних інтересів підприємства.

Стандарти EMAS не визначають вимоги до природоохоронної діяльності підприємства, але містять рекомендації для створення ефективної системи екологічного менеджменту, розвитку ініціативного екологічного аудиту, що впливає на поліпшення екологічних характеристик діяльності організації в цілому, передбачаючи такі стадії розробки та впровадження:

- визначення екологічних нормативних вимог до діяльності підприємства та встановлення тих, які уже застосовуються;
- розробка заяви про екологічну політику, що охоплює всі аспекти діяльності підприємства та є прийнятою до виконання всіма вповноваженими сторонами;
- визначення структури розподілу зобов'язань і відповідальності в системі екологічного менеджменту;
- розробка екологічних цілей і завдань підприємства;
- визначення стадій виробництва, процесів і видів діяльності на підприємстві, які можуть впливати на навколишнє середовище та розробка системи контролю їх функціонування;
- створення програми екологічного менеджменту, призначення відповідального за її виконання;
- розробка детального керівництва, яке дає змогу аудиторів системи екологічного менеджменту визначити, що система функціонує і враховує всі значущі аспекти дії підприємства на навколишнє середовище [2].

Тобто, метою впровадження EMAS є зниження негативного впливу на навколишнє природне середовище до рівня, який відповідає застосуванню економічно обґрунтованих і кращих із доступних технологій. При цьому підприємства стимулюють до розвитку своїх проектів з охорони довкілля систематично і вище тих норм і вимог, які визначені національними законодавствами європейських країн. Особлива перевага – це оприлюднення інформації про шкідливі викиди, яка для більшості підприємств завжди належала до розряду строго конфіденційної.

Стандарти ISO 14000 регламентують не кількісні параметри (концентрацію шкідливих речовин, обсяг викидів тощо), а скеровують на використання кращих, доступніших технологій. Міжнародні екологічні стандарти побудовані так, що вони не суперечать конкретним національним стандартам і спрямовані на постійне відносне вдосконалення економічних процедур.

Основним предметом ISO 14000 є також система екологічного менеджменту. Типові положення цих стандартів полягають в тому, що в організації повинні бути введені і дотримуватися певні процедури, повинні бути підготовлені певні документи, повинен бути призначений відповідальний за певну область.

У рамках серії стандартів ISO 14000 вимоги до екологічного аудиту передбачаються такими стандартами:

- ISO 14010-98. Керівні вказівки з екологічного аудиту. Загальні принципи;
- ISO 14011-98. Керівні вказівки з екологічного аудиту. Процедури аудиту. Проведення аудиту систем управління якістю навколишнього середовища;
- ISO 14012-98. Керівні вказівки з екологічного аудиту. Кваліфікаційні критерії для аудиторів у сфері екології.

Мета стандартів ISO серії 14000 полягає в забезпеченні збереження навколишнього середовища і зниження споживання ресурсів на підприємстві. Вони не містять жорстких вимог до екології, але орієнтовані на дотримання компаніями певних процедур, що сприятимуть поліпшенню екологічної ситуації у світі. При цьому передбачається, що система стандартів забезпечуватиме зменшення несприятливих впливів на навколишнє середовище на трьох рівнях:

- 1) організаційний – через поліпшення екологічної «поведінки» корпорацій;
- 2) національний – через суттєве доповнення до національної нормативної бази і

компонента державної екологічної політики;

3) міжнародний – через поліпшення умов міжнародної торгівлі [13].

Не дивлячись на те, що стандарти ISO 14000 – добровільні, вже існує чітка мотивація їх застосування зі сторони Європейського Союзу: на свої ринки країни ЄС допускають продукцію тільки тих компаній, що мають ISO-сертифікати.

На практиці підприємства, сертифіковані на відповідність вимогам ISO 14000 та EMAS, повною мірою використовують наступні переваги екологічного менеджменту:

- отримують змогу здійснювати свою діяльність без шкоди для навколишнього природного середовища одночасно із зменшенням витрат на енергію, воду, інші ресурси;
- набувають різноманітних прямих і непрямих переваг і вигод, пов'язаних з екологічно безпечним виробництвом товарів і послуг;
- отримують розширення своєї частки на товарних ринках.

Все це сукупно сприяє покращенню фінансових результатів діяльності підприємств.

Таким чином, застосування стандартів серії ISO 14000 та системи EMAS підвищує рівень довіри до підприємств, поліпшуючи їхній імідж в очах партнерів з бізнесу, громадськості та інших зацікавлених кіл, що посилює конкурентні позиції підприємств на товарних ринках, дає змогу заключати нові контракти.

Поряд з тим, незважаючи на схожість, ці інструменти екологічного менеджменту мають і відмінні риси, які подано в табл. 1 [6].

Таблиця 1. Основні відмінності стандартів ISO 14000 і EMAS

№ зп	Ознака	Стандарти серії ISO 14000	Система EMAS
1	2	3	4
1	Межі використання	Країни світу	Країни ЄС
2	Кількість сертифікованих підприємств	Понад 60000	Понад 4000
3	Сфера використання	Організації будь-яких галузей, типів і розмірів	З 1995 р. – підприємства промислового сектора, з 2001 р. – всі організації (найпоширеніші серед підприємств обробної промисловості, електро-, газо- і водопостачання)
4	Доступність громадськості до документації	Лише екологічна політика підприємства	Обов'язкова публікація екологічного звіту (екологічної декларації) за результатами екологічного аудиту
5	Можливість заміщення чи поєднання	Існує	Містить суворіші вимоги, тому заміщення неможливе
6	Необхідність внесення змін	Необхідно мати налагоджений, ефективно діючий механізм правління; потрібно постійно удосконалювати природоохоронну діяльність	Не потрібен постійний перегляд плану управління

Продовження табл. 1

1	2	3	4
7	Необхідність повторної сертифікації	Кожних три роки	Кожних три роки необхідне підтвердження (верифікація) екологічного звіту (екологічної декларації)
8	Наявність контролю за дотриманням стандартів	Обов'язкове здійснення технічного нагляду за виконанням стандартів та аудиту системи екологічного менеджменту	Обов'язкове здійснення як внутрішнього, так і зовнішнього (незалежного) екологічного аудиту, що передбачає детальну перевірку достовірності даних і виконання екологічних вимог підприємством
9	Частота здійснення екоаудиту	Кожних 6, 9 чи 12 місяців	Щорічно
10	Величина матеріальних витрат, пов'язаних із встановленням системи екологічного менеджменту і подальшою сертифікацією	Значні, адже передбачають витрати для впровадження стандарту і для отримання сертифіката відповідності (документальна перевірка, навчання персоналу) і його поновлення, а також для частих аудиторських перевірок	Великі, бо передбачають використання найкращих доступних технологій і опублікування завіреного незалежним експертом аудитором екологічного звіту (що є перешкодою для середніх і малих підприємств)
11	Рівень довіри суспільства до результатів діяльності підприємств, сертифікованих за кожною із систем	Високий; йому надають перевагу компанії, які розташовані за межами країн-членів ЄС чи орієнтуються на неєвропейські ринки, а також більшість комерційних організацій (банки, страхові компанії, акціонерні товариства)	Досить високий, адже додатково дає змогу спростити процедуру державного контролю і отримати різні ліцензії в країнах Європи

В Україні одним із пріоритетів розвитку екологічної політики є розроблення національного регламенту – системи екологічного управління та аудиту, адекватного Європейському регламенту EMAS. Цей регламент має розроблятися на базі Закону України «Про екологічний аудит» з урахуванням відповідних європейських вимог, державних стандартів ДСТУ ISO 14001 та ДСТУ ISO 19011.

Висновки. Таким чином, на основі проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Процедура екологічного аудиту є прикладом реалізації одного з міжнародних стандартів забезпечення прав людини на екологічно безпечне існування.

2. Зважаючи, що на шляху інтеграції до європейського співтовариства Україна має доводити свої наміри та затверджувати своє місце серед конкурентоспроможних екологічно свідомих держав, введення у вітчизняну нормативну базу стандартів ISO 14000 і EMAS є неминучим та виваженим кроком.

3. Імплементация вказаних документів у діяльності кожного підприємства стане першим етапом становлення дієвої системи екологічного менеджменту як запоруки успішного бізнесу.

Визначення етапів та процедур екологічного аудиту буде напрямом подальших досліджень

ЛІТЕРАТУРА

1. Басанцов І.В. Екологічний аудит в Україні: актуальність, проблемні питання та напрями удосконалення / І.В. Басанцов, О.С. Пантелейчук // Механізм регулювання економіки. — 2010. — №1. — С.38-46.

2. Кожушко Л.Ф. Основи екологічного менеджменту: підручник / Л.Ф. Кожушко, П.М. Скрипчук. — Рівне : НУВГП, 2006 - 455 с.

3. Кузьменко О.К. Становлення та форми організації екологічного аудиту на сільськогосподарських підприємствах / О.К. Кузьменко // Вісник Полтавської державної аграрної академії. — 2013. — № 1 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/visnyk/2013/01/163.pdf>.

4. Кушнір Ю.В. Перспективи впровадження системи екологічного аудиту на промислових підприємствах / Ю.В. Кушнір // Наук.вісник національного лісотехнічного університету України. — 2005. — Вип. 15.7. — С. 251-254.

5. Сагайдак Ю.А. Проблеми та перспективи впровадження екологічного аудиту в Україні / Ю.А. Сагайдак, Т.Б. Харченко // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури. — 2011. — № 30. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/view/330>

6. Шутка С.Є. Особливості впровадження екологічного аудиту в період реформування економіки України / С.Є. Шутка // Науковий вісник НЛТУ України — 2008. — С. 99 – 104.

7. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 р. № 3125-12 станом на 15.11.2017 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

8. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навч. посіб. / Ю.В. Піча, Л.П. Кулаковська. — 2-е вид. — К.: Каравела, 2005. — 560 с.

9. Немченко В.В. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту: підручник./ В.В. Немченко, К.О. Редько, О.Ю. Редько та інш. За ред. проф. В.В. Немченко. — К.: Центр учбової літератури, 2012. — 540 с.

10. Про екологічний аудит: Закон України від 24.06.2004 р. № 1862-IV станом на 15.11.2017 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1862-15>.

11. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР станом на 15.11.2017 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.

12. Про охорону навколишнього природного середовища: Закон України від 25.06.1991 р. № 1264-ХІІ станом на 15.11.2017 р. [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1264-12>.

13. Екологічний аудит і міжнародні стандарти [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://childflora.org.ua/?page_id=43.