

УДК 657.6

ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ СИСТЕМИ ІНТЕГРОВАНОГО ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

*Н.С.Костишин, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Чортківський навчально-науковий інститут
підприємництва і бізнесу, ТНЕУ*

Постановка проблеми. Складність сучасних екологічних проблем потребує усе більшої необхідності застосування аудиторського підходу до їх дослідження. Він допоможе завчасно виявити екологічні правопорушення чи диспропорції, які склались між господарською діяльністю аграрного підприємства та охороною природного середовища, і вжити заходів щодо їх усунення або досягнення оптимальної рівноваги економічних й екологічних інтересів. Особливого ефекту у пошуку оптимальних рішень складних природоохоронних проблем можливо досягти при системному застосуванні аудиторського підходу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Концептуальні, методологічні, організаційно-правові засади екологічного аудиту знайшли наукове обґрунтування у працях І. В. Басанцова, О. Бондара, Г. Білявського, Л. В. Гуцаленко, О. С. Кожухова, Р. Р. Кулика, В. М. Навроцького, О. С. Пантелейчука, Ю. М. Саталкіна, М. Пилипчука, В. Я. Шевчука, Л. І. Юрченка та інших. Однак, однією з основних перешкод розробки та впровадження ефективної екологічної політики сільськогосподарських підприємств є відсутність належного забезпечення керівника комплексною, достовірною та своєчасною інформацією про природоохоронну діяльність. Тому й надалі актуальними є питання розробки і впровадження екологічно спрямованого менеджменту та комплексного використання екологічно орієнтованих інструментів (екоконтролінгу, екоаудиту, екоекспертизи), що

забезпечують керівників відповідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження нормативно-методичних та організаційно-економічних засад застосування екологічного аудиту як інструмента системи інтегрованого інформаційного забезпечення сільськогосподарських підприємств для формування екологічно сталого агроприродокористування.

Виклад основного матеріалу. За останні п'ять років в Тернопільській області однією з найважливіших проблем у галузі рослинництва є порушення хімічного та фізичного складу ґрунту, яке в подальшому може призвести до непридатності вирощування сільськогосподарських культур. Нарощування виробництва основних видів продукції рослинництва повинно досягатися шляхом здійснення заходів безпечного та раціонального використання хімічних та біологічних засобів захисту рослин та зменшення чисельності шкідливих організмів у рослинництві, для зниження небезпеки забруднення навколишнього природного середовища та сільськогосподарської продукції.

Хоча раціональне та безпечне застосування засобів захисту рослин регулюється Законами України „Про захист рослин” та „Про пестициди і агрохімікати”, однак по області спостерігається перевищення норм їх використання. За 2013 рік при проведенні заходів із захисту рослин від шкідників, хвороб і бур'янів сільськогосподарськими підприємствами області було використано 1889 тонн пестицидів, в тому числі інсектицидів та родентицидів – 465 тонн, фунгіцидів – 533 тонн, гербіцидів – 838 тонни та десикантів – 53 тонни. Площа, на якій у 2013 р. застосовувалися засоби захисту рослин, становить 476,0 тис. га, у т.ч. пестициди – 429,6 тис. га [1, с.173].

Окрім того, є ряд інших проблем:

- необхідність покращення мережі елітних і насінницьких господарств;

- потреба у дослідженні територій на предмет забруднення солями важких металів, пестицидами та іншими агрохімікатами;

- застарілий машинно-тракторний парк.

Комплексне вирішення цих проблем у в'язці „державна – людина (керівник сільськогосподарського підприємства) – природа” дасть можливість покращити родючість ґрунтів та збільшити обсяги виробництва всіх видів аграрної продукції. З огляду на це, вважаємо за доцільне сільськогосподарським підприємствам області систематично (хоча б один раз на рік) проводити добровільний екологічний аудит діяльності свого суб'єкта господарювання, або запровадити службу внутрішнього екоаудиту. Проведена такого роду перевірка в якості профілактичного заходу якщо й не убезпечить підприємства від оштрафування за порушення, то хоча б допоможе зменшити розмір санкцій, адже за 2013 рік у області за порушення вимог природоохоронного законодавства у сфері охорони земель до адміністративної відповідальності притягнуто 133 особи та сплачено штрафних санкцій на суму 13364 грн [2].

Аналізуючи міжнародний досвід одержання інформації про діяльність підприємств щодо охорони довкілля, надання такій інформації екологічної оцінки показує широке практичне застосування механізму екологічного аудиту. Це допомагає створити необхідні коригуючі заходи і прийняття рішень на різних рівнях управління, підвищити ефективність екологічної політики підприємства чи організації. Реалізація екоаудиту як інструменту управління у країнах Європейського Союзу, США, Японії опирається на

законодавчо-нормативну, організаційно-методичну базу, володіє величезною інфраструктурою та забезпечена кваліфікованими кадрами.

Основним документом регулювання діяльності підприємств щодо безпеки та охорони навколишнього природного середовища є екологічний стандарт ISO 19011 „Керівництво з аудиту систем управління якістю і/або систем управління навколишнім середовищем”, затверджений Міжнародною організацією зі стандартизації. Відповідно до цього документа екологічний аудит розуміється як документально оформлений систематичний процес перевірки, який включає збирання і об’єктивне оцінювання доказів аудиту для встановлення відповідальності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи управління навколишнім середовищем та об’єктивного оцінювання цих доказів з метою визначення ступеня виконання критеріїв аудиту [3]. У свою чергу Міжнародна Торгівельна палата під екологічним аудитом розуміє систематичну, зареєстровану, періодичну та об’єктивну оцінку того, як ефективно організоване підприємництво виконує функцію захисту навколишнього середовища, а саме: посилення управління та контролю над діями, спрямованими на навколишнє середовище; оподаткування відповідно до вимог; оцінка діяльності підприємців (компаній) відповідно до нормативів та вимог [4].

Правові й організаційні засади здійснення екологічного аудиту в нашій країні регулюються Законом України „Про екологічний аудит” від 24 червня 2004 року, спрямування якого націлено на підвищення екологічної обґрунтованості та ефективності діяльності суб’єктів господарювання. Того ж року прийнято за національний стандарт ДСТУ ISO 19011:2003 „Настанови щодо здійснення аудитів системи управління якістю і (або) екологічного управління”, який замінив діючі раніше стандарти ДСТУ ISO 10011-1-97,

ДСТУ ISO 10011-2-97, ДСТУ ISO 10011-3-97, ДСТУ ISO 14010-97, ДСТУ ISO 14011-97, ДСТУ ISO 14012-97 [5]. Чинні нормативні документи формулюють суть, цілі, завдання, принципи, критерії екологічного аудиту, його об'єкти, суб'єкти, форми та сфери проведення, визначають права й обов'язки замовника і виконавця екоаудиту, особливості сертифікації останніх, розкривають деякі процедури безпосереднього проведення екологічного аудиту та інше.

Отже, останнім часом виконавчою й законодавчою владою України зроблено ряд кроків у створенні і розвитку екологічного управління та екоаудиту зокрема, проте чимало економістів звертають увагу на недосконалість чинного законодавства щодо якості об'єктів впливу, правил та процедур сертифікації систем управління навколишнім середовищем, правил та процедур проведення екологічного аудиту, акредитації відповідних органів з сертифікації, органів з атестації аудиторів та інших експертів, пропонуючи свої шляхи вирішення зазначених проблем.

Про недосконалість згаданого Закону України „Про екологічний аудит” в частині обмеження власної ефективності на унеможливлення досягнути встановлену ним же головну мету аудиту вказують І. Басанцов, О. Пантелейчук. Адже ст.12 обмежує коло підприємств, на яких повинен проводитись обов'язковий екологічний аудит. Натомість вони пропонують „забезпечити обов'язковість проведення екологічного аудиту на всіх підприємствах, які становлять екологічну небезпеку, незалежно від їх форм власності; законодавчо закріпити обов'язковість виконання рекомендацій екологічного аудиту...; ...розширити сферу екологічного аудиту й на об'єкти, які вже знаходяться поза сферою виробничої діяльності, але продовжують становити загрозу для навколишнього середовища...”[6, с. 43].

Такої ж думки дотримується Р. Кулик, одночасно звертаючи увагу на суперечності та слабкі місця нормативного документу щодо визначення суті екологічного аудиту, нечіткого висвітлення питання його суб'єктів та недосконалості процедури сертифікації екологічних аудиторів. Більше того, дослідник в цілому ставить під сумнів доцільність прийнятого Закону України „Про екологічний аудит”, який, на його думку, побудований за аналогією із Законом України „Про аудиторську діяльність”. Він пропонує внести доповнення у діючий Закон вказавши на ті види аудиту, які вже включені в міжнародні класифікатори діяльності, а також ввести додаткову форму фінансової (бухгалтерської) звітності, де будуть відображатись фінансові показники, які характеризують діяльність організації в екологічній сфері [7, с.164].

Колектив авторів О. Бондар, Г. Білявський, Ю. Саталкін, М. Пилипчук вимагають нової редакції Закону України „Про екологічний аудит”. Це на їх думку, „дозволить гармонізувати його з принципами sustainable development, міжнародними стандартами і європейським законодавством...” [8, с.46]. Свою увагу приділяють системному підходу розвитку екологічного аудиту в Україні, якого вважають можна досягти за рахунок розробки та введення низки нових нормативно-правових і нормативно-методичних документів на зразок підзаконного акту – національного стандарту „Системи екологічного управління й аудиту” зі структурними положеннями та системи адекватних, регіональних, галузевих нормативних документів з екологічного аудиту зі специфічними фінансовими механізмами за принципом „забруднювач платить”. Таким чином сформується механізм екологічного оцінювання, що дозволить забезпечити збалансований розвиток національної екологічної політики.

Для прийняття екологічно спрямованих ефективних управлінських рішень керуючому персоналу необхідно володіти повною та достовірною інформацією про діяльність свого суб'єкта господарювання в області охорони навколишнього природного середовища. Задовольнити вимоги керівників-аграріїв, на наш погляд, буде можливим використовуючи систему інтегрованого інформаційного забезпечення з рядом екологічних інструментів (рис.1):

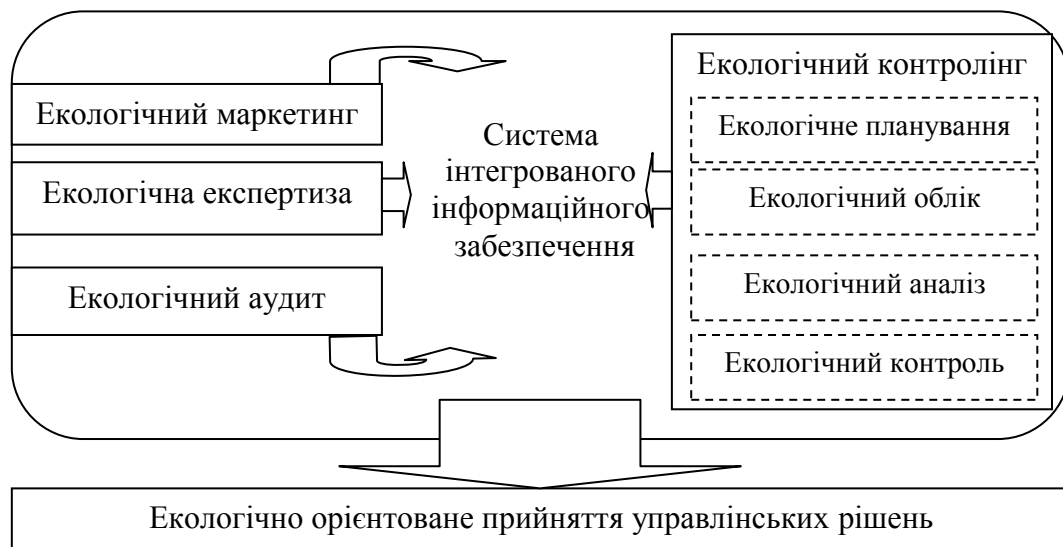


Рис. 1. Інструменти системи інтегрованого інформаційного забезпечення екологічно орієнтованого прийняття управлінських рішень

– екологічний маркетинг – передбачає орієнтацію усієї діяльності підприємства аграрної сфери на формування та задоволення екологічно орієнтованого попиту, виявлення недостатнього використання маркетингових ресурсів цих підприємств з урахуванням екологічного потенціалу сільськогосподарського використання земель для отримання рослинницької і тваринницької продукції при одночасному збереженні, охороні земельних ресурсів;

– екологічна експертиза – вид науково-практичної діяльності спеціально уповноважених державних органів, еколоґо-експертних формувань та аграрних підприємств, що ґрунтується на міжгалузовому екологічному дослідженні, аналізі та оцінці передпроектних, проектних та інших матеріалів чи об'єктів, реалізація і дія яких може негативно впливати або впливає на стан навколишнього природного середовища та здоров'я людей, і спрямована на підготовку висновків про відповідність запланованої чи здійснюваної діяльності нормам і вимогам законодавства про охорону навколишнього природного середовища, раціональне використання і відтворення природних ресурсів, забезпечення екологічної безпеки;

– екологічний аудит – документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає збирання і об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідальності 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;

– екологічний контролінґ – підсистема управління діяльністю сільськогосподарського підприємства в частині охорони навколишнього середовища, яка ґрунтується на інформації екологічного обліку та першочергово направлена на екологічне планування, екологічний аналіз і контроль, реалізація яких сприяє формуванню альтернативних підходів до прийняття оптимальних екологічних управлінських рішень. Розглянемо детальніше визначення складових цієї підсистеми. Так, в основі екологічного планування лежить визначення варіантів можливого використання природних ресурсів та умов співставлення природних

передумов розвитку сільськогосподарського підприємства і його обмежень на цій території для кожного такого суб'єкта господарювання.

Сьогодні все більше уваги приділяється поняттю „екологічний облік”, єдиного визначення якому немає. Деякі зарубіжні автори розуміють його як інвентаризацію запасів природних ресурсів і фінансових витрат, які впливають на зниження якості навколишнього середовища, а також обчислення достовірного („зеленого”) валового внутрішнього продукту [9, с.7]. Інші, С. Шапигузов і Л. Шнейдман, визначають екологічний облік як систему обліку природоохоронної діяльності з чотирма складовими: облік природоохоронних ресурсів, облік екологічних зобов'язань, звітність про природоохоронну діяльність та аудит відповідної інформації [9, с. 10]. Ми ж підтримуємо думку О. Кожухової, яка екологічний облік розуміє як один із інформаційних методів і одночасно функцію екологічного управління, що зазвичай асоціюється з обліком природних ресурсів, котрий, у свою чергу, визначається як збір і аналітичне сумування даних про кількість та якість наявних природних ресурсів з метою організації їх раціонального використання [10].

Стосовно поняття „екологічний контроль”, то його у вітчизняній літературі здебільшого розглядають з позиції контролю державними органами з охорони навколишнього середовища за дотриманням підприємствами та організаціями норм чинного законодавства, а поняття „екологічний аналіз” як самостійна економічна категорія взагалі не розглядається, а лише як обліково-контрольна складова.

Тому екологічний контролінг узагальнює та систематизує різноманітні (планові, облікові, аналітичні, контрольні) потоки інформації, які використовує система екологічного управління та шукає для цього адекватні інструменти й механізми.

Таким чином, використання системи інтегрованого інформаційного забезпечення екологічно орієнтованого прийняття управлінських рішень підвищить ефективність заходів щодо зниження негативного впливу діяльності сільськогосподарських підприємств на навколишнє природне середовище, знизить фінансові ризики, витрати на утилізацію відходів суб'єктів господарювання, а також покращить імідж підприємства, розширить ринки збуту для екологічно чистих товарів.

Висновки і пропозиції. Екологічні проблеми на сьогодні є домінуючими у соціально-економічному житті, а їх вирішення, перш за все, потребує екологічно свідомого управління сільськогосподарськими підприємствами. Екологічний аудит як інструмент системи інтегрованого інформаційного забезпечення охоронної діяльності підприємства має постачати керівництву інформацією для прийняття управлінських рішень, які б гарантували існування підприємства в довгостроковій перспективі, що передбачає зниження чи запобігання екологічним ризикам.

Водночас застосування екологічного аудиту, особливо на сільськогосподарських підприємствах, потребує подальших наукових розробок та досліджень.

Бібліографічний опис:

1. Регіональна доповідь про стан навколишнього природного середовища в Тернопільській області у 2013 році / І.Є.Бай, Н.Я.Войтович, В.М.Грібов, С.О.Груніна, О.В.Сінгалевиц та інш. – Тернопіль, 2013. – 223 с.

2. Стан навколишнього середовища Тернопільської області : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://do.gendocs.ru/docs/index-10472.html?page=5>

3. ISO 190011:2002 Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión de la calidad y/o ambiental : [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://prezi.com/hnjkeyn-lnpe/iso-1900112002-directrices-para-la-auditoria-de-los-sistema>

4. Міжнародна Торгівельна палата / Документи ІСС : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.iccwbo.org>

5. Національний стандарт „Настанови щодо здійснення аудитів системи управління якістю і (або) екологічного управління” ДСТУ ISO 19011:2003. – К. : Держспоживстандарт України, 2004. – 30 с.

6. 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.

7. Кулик Р. Місце і проблеми екологічного аудиту в системі аудиторської діяльності України / Р. Кулик // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 4(29). – С.160-165.

8. Екологічний аудит: світовий досвід і вітчизняні реалії / О. Бондар, Г. Білявський, Ю. Саталкін, М. Пилипчук // Вісник НАН України. – 2011. – № 1. – С.42-51.

9. Экологический учет для предприятий / Сборник докладов: Конференция ООН по торговле и развитию : [пер. с англ.]. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 200 с.

10. Кожухова О. С. Экологический учет и экологический контроллинг: взаимосвязь и интеграция : [Электронный ресурс] / О. С. Кожухова. – Режим доступа : <http://www.uecs.ru/uecs-39-392012/item/1165-2012-03-26-11-23-42>

Костишин Наталя Степанівна
ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ СИСТЕМИ
ІНТЕГРОВАНОГО ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Ключові слова: інтегроване інформаційне забезпечення, екологічний аудит, екологічний контролінг, екологічний облік, екологічно орієнтоване управління, природокористування, охорона навколишнього середовища.

Реферат. У статті обґрунтовано важливість використання екологічного аудиту сільськогосподарськими підприємствами Тернопільської області, сформовано систему інтегрованого інформаційного забезпечення прийняття екологічно орієнтованих управлінських рішень та охарактеризовано інструменти цієї системи. Новий напрям аудиторської діяльності – екологічний аудит – є дієвим інструментом отримання керівниками повної, достовірної інформації про діяльність агропідприємства та його впливу на екологічну безпеку довкілля і людства. Головним завданням сьогодення має стати посилення екологічної складової сільськогосподарського землекористування, гармонізації екологічних та економічних інтересів суспільства в умовах сталого розвитку країни, тобто ведення екологічної політики як на макро- так і на мікрорівні. Зацікавленість агроуправлінцями екологічними засадами сприятиме підвищенню еколого-економічної ефективності сільськогосподарського виробництва, зменшить витрат, покращить якості продукції. Систематичне використання екоаудиту допоможе сформуванню екологічної політики суб'єктів господарювання і в результаті, покращити конкурентоздатність виготовленої продукції й відтак збільшити сам прибуток.

Костишин Наталия Степановна

ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ АУДИТ КАК ИНСТРУМЕНТ СИСТЕМЫ ИНТЕГРИРОВАННОГО ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ

Ключевые слова: интегрировано информационное обеспечение, экологический аудит, экологический контролинг, экологический учет, экологически ориентированное управление, охрана окружающей среды.

Реферат. В статье обоснованно важность использования экологического аудита сельскохозяйственными предприятиями Тернопольской области, сформировано систему интегрированного информационного обеспечения принятия экологически ориентированных управленческих решений и дано характеристику инструментам этой системы. Новое направление аудиторской деятельности – экологический аудит – есть действенным инструментом приобретения руководителями полной, достоверной информации о деятельности агро-предприятия и его влияния на экологическую безопасность окружающей среды и человечества. Сегодня главным заданием должно быть увеличение экологической составляющей использования сельскохозяйственных земель, гармонизации экологических и экономических интересов общества, в условиях

устойчивого развития страны, то есть ведение экологической политики как на макро- так и на микро-уровне. Заинтересованность аграриями экологическими принципами будет способствовать повышению эколого-экономической эффективности сельскохозяйственного производства, уменьшению расходов, улучшению качества продукции. Систематическое использование екоаудита поможет сформировать экологическую политику хозяйственных субъектов и в результате, улучшить конкурентоспособность изготовленной продукции, а следовательно увеличить саму прибыль.

Kostishin Natalia Stepanovna

ECOLOGICAL AUDIT AS INSTRUMENT OF SYSTEM OF COMPUTER-INTEGRATED INFORMATIVE PROVIDING

Keywords: ecological audit, ecological kontroling, ecological account, the informative providing, ecologically oriented management, prirodokoristuvannya, guard of environment is computer-integrated.

Abstract. In the article grounded importance of the use of ecological audit on the agricultural enterprises of the Ternopol'skoy area, the system of the computer-integrated informative providing of acceptance of the ecologically oriented administrative decisions is formed and description is given to the instruments of this system. New direction public accountant activity – an ecological audit is the effective instrument of acquisition of complete, reliable information leaders about activity of agro-enterprise and his influence on ecological safety of environment and humanity. Today the increase of ecological constituent of agricultural land-tenure, harmonizations of ecological and economic interests of society, must become a main task, in the conditions of steady development of country, that conduct of ecological policy as on makro- so on a mikro-level. Personal interest by agrarians will be instrumental in ecological principles the increase of ekologo-economic efficiency of agricultural production, will decrease charges, will improve qualities of products. The systematic use of ekoaudita will help to form the ecological policy of economic subjects and as a result, to improve the competitiveness of the made products, and consequently will increase an income.