

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ ECONOMY AND ENTERPRISE MANAGEMENT

DOI: 10.31319/2709-2879.2023iss2(7).293561pp41-47
УДК 334.012

Будько О.В., д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів та обліку
Дніпровський державний технічний університет, м. Кам'янське
ORCID ID: 0000-0002-3354-6515
e-mail: bisnescon@ukr.net

Кіриченко О.І., аспірант кафедри фінансів та обліку
Дніпровський державний технічний університет, м. Кам'янське
e-mail: kirichenko.aleksey27@gmail.com

Budko Oksana, Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Finance and Accounting
Dniprovsky State Technical University, Kamianske

Kirichenko Oleksii, Postgraduate student at Department of Finance and Accounting
Dniprovsky State Technical University, Kamianske

ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

ENVIRONMENTAL AUDIT IN THE ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

У статті визначено актуальність проведення екологічного аудиту як складової системи екологічного менеджменту підприємства. Вказано на важливу роль організації екологічного аудиту та визначення наявних екологічних ризиків у діяльності підприємства. Висвітлено історичні аспекти становлення екологічного аудиту. Надано характеристику системи екологічного менеджменту (EMAS) та визначені особливості її діяльності. Розкрито мету і завдання проведення екологічного аудиту. Розглянуто сутність обов'язкового та добровільного екологічного аудиту. Охарактеризовано екологічний аудит з точки зору цілей його проведення. Визначені вимоги, які висуваються до екологічного аудиту та надана характеристика принципів його проведення. Висвітлено особливості формування інформаційного масиву для проведення екологічного аудиту. Встановлено етапи здійснення аудиторської перевірки екологічної сфери діяльності підприємства. Вказані методи екологічного аудиту, які використовуються аудитором під час екологічного аудиту. Визначені переваги, які надає суб'єкту господарювання проведення екологічного аудиту.

Ключові слова: екологічний аудит, екологічний менеджмент, мета, завдання, принципи, етапи проведення.

The purpose of the article is to study the organizational and methodological principles of conducting an environmental audit in order to develop directions for increasing the effectiveness of the environmental management system at the enterprise. The relevance of conducting an environmental audit as a component of the enterprise's environmental management system is determined. The important role of organizing an environmental audit and determining existing environmental risks in the company's activities is indicated. The historical aspects of the formation of environmental audit are highlighted. The description of the environmental management system (EMAS) and the specific features of its activity are given. The regulatory and legal framework, which is guided by the auditor when conducting an audit, is defined. The purpose and tasks of conducting an environmental audit are revealed. The functions of environmental audit are defined. The essence of mandatory and voluntary environmental audit is considered. The types of environmental audit are

characterized from the point of view of the purposes of its implementation: verification of compliance with legal requirements, audit within the scope of environmental insurance, audit during the passage of environmental certification, audit for the purpose of investment evaluation, audit of enterprises that cause damage to the environment. The requirements for an environmental audit are determined (independence, comprehensiveness, documentation, practical orientation) and the characteristics of the principles of its conduct are given. The peculiarities of the formation of an information array for conducting an environmental audit, which is grouped by the components of sustainable development (economic, ecological and social), are highlighted. The stages of the audit of the environmental sphere of the enterprise's activity have been established (preparatory, main, final). Emphasis is placed on drawing up an audit opinion, which provides the results of an audit on the compliance of the enterprise's environmental policy with current legislation and other issues that provide information on the effectiveness of the environmental activities of the business entity. Environmental audit methods used by auditors during an environmental audit are specified. The advantages provided to the business entity by conducting an environmental audit are determined.

Key words: *environmental audit, environmental management, goal, tasks, principles, stages of implementation.*

JEL Classification: M42

Постановка проблеми. Діяльність підприємств у сучасних умовах спрямована на виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, водночас, з іншого боку, має негативний вплив на навколишнє середовище. Для оцінки ступеня впливу на навколишнє середовище, дотримання вимог ступеня законодавства і відповідності світовим стандартам, соціально відповідальні компанії вводять в систему менеджменту підприємства екологічний аудит як незалежну оцінку дотримання суб'єктом господарювання нормативно-правових вимог у сфері охорони навколишнього середовища та підготовку рекомендацій щодо екологічних аспектів діяльності компанії. Відповідно важлива роль належить організації екологічного аудиту на підприємстві, врахування при перевірці всіх можливих ризиків з метою вироблення обґрунтованого аудиторського висновку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання, пов'язані з впровадженням та розвитком екологічного аудиту, особливостями його здійснення на підприємствах розглядали такі науковці, як І.В. Басанцов [1], Н.І. Дорош [2], Кулик [3], Л.І. Максимів [4], О.А. Петрик [5], І.О. Пригара [6], Л.А. Сахно [7], В.Я. Шевчук [8].

Водночас, незважаючи на багаточисленні дослідження визначених питань на сьогодні існує ряд проблем, пов'язаних з організацією екологічного аудиту на підприємствах, які потребують подальшого вирішення та дослідження.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження організаційно-методичних засад проведення екологічного аудиту з метою визначення напрямків його проведення як складової системи екологічного менеджменту на підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження. Поняття екологічного аудиту в Україні було впроваджено у 2004 році з введенням Закону України «Про екологічний аудит» і визначається як незалежна оцінка дотримання компанією законодавства у сфері охорони навколишнього середовища або вимог міжнародних стандартів[9].

У зарубіжних країнах екологічний аудит отримав розвиток значно раніше. Так, у 1984 р. у США Національним агентством з охорони навколишнього середовища було розроблено концепцію аудиту для федеральних агентств. Пізніше процедури екологічного аудиту в США стали застосовувати у випадках конфліктів між компанією-порушником екологічних норм і правил та Національним агентством з охорони навколишнього середовища. Відповідно, в США екологічний аудит став не тільки інструментом контролю за дотриманням законодавства, але й правовим інструментом стимулювання природоохоронної діяльності.

У 1982 році була прийнята директива ЄС про екологічний аудит. Вже у 1993 році було прийнято «Керівництво Європейського Союзу з екологічного аудиту», згідно якого всі компанії країн-членів ЄС зобов'язані здійснювати екологічний аудит з оприлюдненням його результатів.

На сьогодні екологічний аудит в ЄС – це ринковий інструмент, який надає бізнесу конкурентні переваги. Основні положення визначені Регламентом №1221/2009, які передбачають участь компаній у системі екологічного менеджменту (EMAS) виключно на добровільних засадах. EMAS – це система добровільного екологічного менеджменту та аудиту ЄС. При цьому до компанії, яка хоче стати учасником EMAS, висувається ряд вимог, таких як проведення експертизи своєї діяльності та на підставі цього розробка програми довкілля, а також впровадження системи управління навколишнім середовищем, підготовка екологічної декларації, проходження екологічного аудиту версифікатором EMAS, подання заявок про реєстрацію до спеціального реєстру. Станом на жовтень 2021 року реєстр EMAS налічував 3887 компаній[10].

Світовий досвід свідчить про досить розповсюджене практичне застосування процедур екологічного аудиту як засобу для формування, оцінки та інтерпретації інформації про екологічні аспекти діяльності підприємства з метою вироблення необхідних заходів на різних рівнях управління.

Розвиток екологічного аудиту в Україні обумовлений зацікавленістю у залученні іноземних інвестицій у вітчизняні підприємства для підтвердження їх екологічної безпеки та визначення можливих екологічних ризиків, необхідністю отримання правдивої інформації про стан природоохоронної діяльності; зацікавленістю у просуванні продукції на світові ринки відповідно до вимог стандартів 14000, 19001, розвитком ринку послуг зобов'язкового і добровільного екологічного страхування потенційно небезпечних об'єктів.

На сьогодні в Україні розроблена нормативно-правова база, яка визначає правові основи екологічної політики держави та регулює питання проведення екологічного аудиту [9,11-15].

Головною метою здійснення екологічного аудиту є удосконалення екологічних і виробничих процесів на підприємстві. Він має бути спрямований на пошук проблеми та, виходячи з цього, на розробку рішень, які сприяють раціональному використанню екологічних ресурсів, зниженню витрат та екологічних ризиків.

Завданнями екологічного аудиту є:

- обґрунтування політики і стратегії у сфері охорони довкілля;
- обґрунтування, аналіз і оцінка природоохоронної діяльності підприємства;
- аналіз і оцінка нормативно-правових документів, які торкаються питань охорони довкілля;
- визначення екологічних проблем, які пов'язані з виробництвом і територіями;
- забезпечення екологічної безпеки компанії;
- визначення шляхів і способів зменшення ризиків шкідливого впливу на навколишнє середовище господарської діяльності;
- визначення правильності нарахування і сплати екологічних платежів підприємством;
- визначення шляхів удосконалення природоохоронної діяльності підприємства;
- визначення відповідності екологічним вимогам здійснюваної виробничо-господарської та іншої діяльності, а також необхідності застосування нових технологій виробництва і обладнання.

Функціями екологічного аудиту є оцінка поточної діяльності підприємства, забезпечення керівництва підприємства інформацією, необхідною для планування і прийняття управлінських рішень, перевірка рішень керівництва, які стосуються природоохоронної діяльності, зміцнення довіри до підприємства з боку суспільства, акціонерів та інших зацікавлених користувачів.

Розрізняють такі види екологічного аудиту:

- добровільний – проводиться за ініціативою управлінського персоналу об'єкта перевірки або за узгодженням з ним, якщо третя зацікавлена сторона (клієнт, фінансова установа та ін.) виступає у якості замовника аудиту;
- обов'язковий – проводиться відповідно до замовлень державних органів для об'єктів або видів діяльності, які являють собою підвищену небезпеку.

З точки зору цілей слід виділити такі види аудиту:

- перевірка на відповідність законодавчим вимогам – передбачає порівняння аспектів природоохоронної діяльності підприємства з положеннями міжнародних та вітчизняних стандартів та законів;

- аудит у межах екологічного страхування – використовується при складанні страхових документів на основі заходів для зниження екологічних ризиків і при уточненні ступеня нанесених збитків у страхових випадках;

- аудит при проходженні екологічної сертифікації – проводять для перевірки підприємства і його діяльності на відповідність вимогам екосертифікації;

- аудит з метою інвестиційної оцінки – перевірка з метою визначення потенційних можливостей для залучення фінансування, дозволяє зібрати інформацію про екологічну ситуацію підприємства;

- аудит підприємств, які наносять збитки екології – застосовується на підприємствах, які мають вплив на навколишнє середовище.

До екологічного аудиту висуваються такі вимоги:

- незалежність – означає проведення аудиту сторонніми суб'єктами, а у разі проведення внутрішнього аудиту – персоналом підприємства, які мають незалежну думку;

- комплексність – означає системний характер перевірки, оцінку всіх існуючих аспектів екологічної діяльності;

- документування – означає відображення результатів аудиту у висновку, якому описуються об'єкти перевірки, її хід та результати;

- практична орієнтованість – означає вироблення практичних рекомендацій за підсумками перевірки.

Вимоги екологічного аудиту тісно пов'язані з принципами, до яких слід віднести науковість, обґрунтованість висновків, компетентність, об'єктивність, незалежність, обов'язковість (для обов'язкового аудиту), відповідальність зацікавлених сторін.

Для ефективного проведення екологічного аудиту аудитор має визначитися з масивом інформації, яка підлягатиме перевірці. Інформаційний масив доцільно згрупувати за трьома складовими сталого розвитку підприємства:

- економічна – включає інформацію, яка характеризує економічні параметри діяльності підприємства (витрати, платежі за забруднення навколишнього середовища, збитки від забруднення тощо);

- екологічна – включає інформацію, яка характеризує екологічні аспекти діяльності підприємства (забруднюючі речовини, потреби у вихідній сировині і матеріалах тощо);

- соціальна – включає інформацію, яка характеризує соціально-економічні параметри діяльності підприємства (кількість працівників, які мали лікарняні листи у результаті негативного впливу процесів, які відбулися на підприємстві тощо).

Екологічний аудит доцільно здійснювати за такими етапами (рис. 1):

В аудиторському висновку відображаються результати перевірки щодо відповідності екологічної політики підприємства діючій нормативно-правовій базі у сфері екології, здійснюється аналіз фінансової та іншої документації, у якій відображені операції, пов'язані з природоохоронною діяльністю. Надається оцінка впливу діяльності підприємства на довкілля, підводяться підсумки перевірки збільшення обсягів випуску товарів з урахуванням змін викидів забруднюючих речовин, споживання природних та енергетичних ресурсів.

Методи екологічного аудиту передбачають використання системного аналізу, методу групувань, методу еколого-економічної оцінки, анкетування, матеріальних балансів та технологічних розрахунків, нормативного методу, картографічного методу, методу з використанням фото і відео зйомок, розрахунково-аналітичних методів, методів опитування та анкетування, методу експертних оцінок.

Визначений порядок проведення екологічного аудиту на підприємстві сприятиме вирішенню таких завдань:

- створення інвестиційної привабливості бізнесу;

- зниження штрафних ризиків по відношенню до платежів за природокористування та нанесенню збитків навколишньому середовищу та іншим суб'єктам господарювання;

- зниження фінансових ризиків, пов'язаних з правами власності на природні об'єкти і результати господарської діяльності;
- підвищення конкурентоспроможності продукції;
- розвиток виробництва та приведення його у відповідність до міжнародних стандартів.

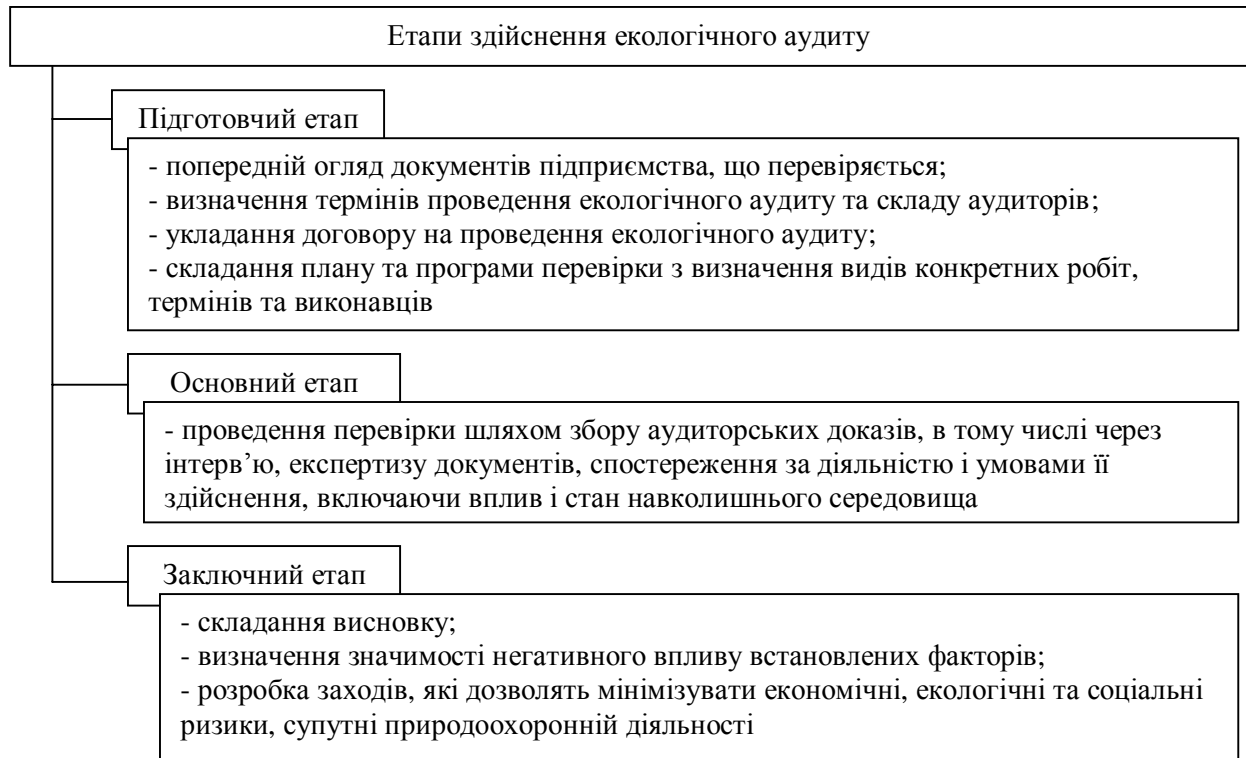


Рис. 1. Етапи здійснення екологічного аудиту на підприємстві
Джерело: складено авторами

Переваги проведення екологічного аудиту полягають у можливості розробки природоохоронної стратегії суб'єкта господарювання та формування ефективної системи екологічного менеджменту, раціональному розподілі матеріальних витрат підприємства з урахуванням екологічних факторів, запобігання ймовірності фінансових витрат, пов'язаних з нераціональним використанням ресурсів, встановленні довірчих відносин з населенням та органами влади, можливості виходу на міжнародні норми та стандарти екологічного менеджменту.

Висновки. Отже, сучасні умови ведення господарської діяльності підприємств передбачають використання ними екологічного аудиту як інструмента ефективного управління підприємством. Організаційні аспекти проведення екологічного аудиту передбачають чітке визначення його мети і завдань та етапів його здійснення. Виконання передбачених аудиторських процедур на кожному етапі екологічного аудиту дозволить виявити позитивні та негативні аспекти здійснення природоохоронної діяльності підприємства. Застосування означених методів екологічного аудиту забезпечить системність перевірки, що надасть висновкам за її результатами обґрунтованості та значимості для ухвалення ефективних управлінських рішень. Використання екологічного аудиту як інструменту системи управління підприємством дозволить визначити ступінь привабливості компанії та, як наслідок, реалізувати потенційні можливості виходу на нові ринки.

Список використаної літератури

1. Басанцов І.В., Пантелейчук О.С. Екологічний аудит в Україні: актуальність, проблемні питання та напрями удосконалення. *Механізм регулювання економіки*. 2010. 1. С. 3846.
2. Дорош Н. І. Фінансово-екологічний аудит: сутність та методичні засади. *Агросвіт*. 2016. №22. С. 8–13.
3. Кулик Р.Р. Місце і проблеми екологічного аудиту в системі аудиторської діяльності України. *Галицький економічний вісник*. 2010. №4(29). С.160-165.
4. Максимів Л.І. Механізм формування системи екологічного аудиту в Україні. *Регіональна економіка*. 2004. № 2. С. 174-181.
5. Петрик О. Екологічний аудит в Україні: проблеми методики та організації. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 8. С. 51–56.
6. Пригара І.О., Новикова І.В., Тур О.І. Особливості формування ринку процедури екологічного аудиту в контексті екологічної безпеки. *Наукові інновації та передові технології*. 2023. № 4(18). С. 301-311.
7. Сахно Л.А. Облік і аудит екологічної складової в діяльності агропромислового підприємства. *Молодий вчений*. 2017. № 1.1. С. 73-77.
8. Шевчук В.Я., Саталкін Ю.М., Навроцький В.М. Екологічний аудит: монографія. К.: Вища школа, 2000. 344 с.
9. Про екологічний аудит: Закон України від 24. 06. 2004 р. 1862-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1862-15#Text> (дата звернення: 20.09.2023).
10. В Україні бізнес хочуть зобов'язати проходити екоаудит, зокрема, і ФОПів. URL: <https://eba.com.ua/v-ukrayini-biznes-hochut-zobov-yazaty-prohodyty-ekoaudyt-zokrema-i-fopiv/> (дата звернення: 20.09.2023).
11. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2030 року: Закон України від 28.02.2019 р. №2697-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-19#Text> (дата звернення: 20.09.2023).
12. Про охорону навколишнього природного середовища: Закон України від 25.06.1991 р. 1264-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1264-12#Text> (дата звернення: 20.09.2023).
13. ДСТУ ISO 14001:2015 «Системи екологічного управління. Вимоги та настанови щодо застосування». URL: https://quality.nuph.edu.ua/wp-content/uploads/2018/10/%D0%94%D0%A1%D0%A2%D0%A3-ISO_14001-2015-.pdf (дата звернення: 20.09.2023).
14. ДСТУ ISO 14004:2016 «Системи екологічного управління. Загальні настанови щодо запровадження». URL: <https://zakon.isu.net.ua/sites/default/files/normdocs/c790ccc33e9c4eacbfd9e2f854e1679f.pdf> (дата звернення: 20.09.2023).
15. ДСТУ ISO 19011:2012 «Настанови щодо здійснення аудитів систем управління». URL: https://zakon.isu.net.ua/sites/default/files/normdocs/iso_19011.pdf (дата звернення: 20.09.2023).

References

- [1] Basantsov I.V., Panteleichuk O.S. (2010) Ekolohichnyi audyt v Ukraini: aktualnist, problemni pytannia ta napriamy udoskonalennia [Environmental audit in Ukraine: relevance, problematic issues and directions for improvement]. *Mekhanizm rehulivannia ekonomiky*, no 1, pp. 38-46.
- [2] Dorosh N.I. (2016) Finansovo-ekolohichnyi audyt: sutnist ta metodychni zasady [Financial and environmental audit: essence and methodical principles]. *Ahrosvit*, no 22, pp. 8–13.
- [3] Kulyk R.R. (2010) Mistse i problemy ekolohichnoho audytu v systemi audytorskoj diialnosti Ukrainy [The place and problems of environmental audit in the system of audit activities of Ukraine]. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*, no 4(29), pp.160-165.
- [4] Maksymiv L.I. (2004) Mekhanizm formuvannia systemy ekolohichnoho audytu v Ukraini [The mechanism of formation of the environmental audit system in Ukraine]. *Rehionalna ekonomika*, no 2. pp. 174-181.

- [5] Petryk O. (2004) Ekolohichniy audyt v Ukraini: problemy metodyky ta orhanizatsii [Environmental audit in Ukraine: problems of methodology and organization]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no 8, pp. 51-56.
- [6] Pryhara I.O., Novykova .I.V., Tur O.I. (2023) Osoblyvosti formuvannia rynku protsedury ekolohichnoho audytu v konteksti ekolohichnoi bezpeky. [Peculiarities of market formation of environmental audit procedures in the context of environmental safety]. *Naukovi innovatsii ta peredovi tekhnologii*, no 4(18), pp. 301-311.
- [7] Sakhno L. A. (2017) Oblik i audyt ekolohichnoi skladovoi v diialnosti ahropromyslovoho pidpriemstva [Accounting and auditing of the ecological component in the activity of an agroindustrial enterprise]. *Molodyi vchenyi*, no 1, pp. 73-77.
- [8] Shevchuk V.Ia., Satakin Yu.M., Navrotskyi V.M. (2000) Ekolohichniy audyt [Environmental audit]. K.: Vyscha shkola. (in Ukrainian)
- [9] Pro ekolohichniy audyt: Zakon Ukrainy vid 24. 06. 2004 r. 1862-IV. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1862-15#Text> (accessed 20 September 2023).
- [10] V Ukraini biznes khochut zoboviazaty prokhodyty ekoaudyt, zokrema, i FOPiv. Available at: <https://eba.com.ua/v-ukrayini-biznes-hochut-zobov-yazaty-prohodyty-ekoaudyt-zokrema-i-fopiv/> (accessed 20 September 2023).
- [11] Pro Osnovni zasady (stratehiiu) derzhavnoi ekolohichnoi polityky Ukrainy na period do 2030 roku.: Zakon Ukrainy vid 28.02.2019 №2697-VIII. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-19#Text/> (accessed 20 September 2023).
- [12] Pro okhoronu navkolishnoho pryrodnoho seredovyshcha: Zakon Ukrainy vid 25.06.1991 r. 1264-XII. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1264-12#Text> (accessed 20 September 2023).
- [13] DSTU ISO 14001:2015 «Systemy ekolohichnoho upravlinnia. Vymohy ta nastanovy shchodo zastosuvannia». Available at: https://quality.nuph.edu.ua/wphttps://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1264-12 - Textcontent/uploads/2018/10/%D0%94%D0%A1%D0%A2%D0%A3-ISO_14001-2015-.pdf (accessed 20 September 2023).
- [14] DSTU ISO 14004:2016 «Systemy ekolohichnoho upravlinnia. Zahalni nastanovy shchodo zaprovadzhuvannia». Available at: <https://zakon.isu.net.ua/sites/default/files/normdocs/c790ccc33e9c4eacbfd9e2f854e1679f.pdf> (accessed 20 September 2023).
- [15] DSTU ISO 19011:2012 «Nastanovy shchodo zdiisnennia audytiv system upravlinnia». Available: https://zakon.isu.net.ua/sites/default/files/normdocs/iso_19011.pdf (accessed 20 September 2023).

Надійшла до редколегії 26.09.2023