



УДК: 658.15.502

[https://doi.org/10.52058/3041-1254-2024-2\(2\)-314-323](https://doi.org/10.52058/3041-1254-2024-2(2)-314-323)

Пригара Ірина Олександрівна, кандидат економічних наук, старший викладач кафедри економіки та управління Шосткинського інституту Сумського державного університету, 41100 м. Шостка, вул.Гагарина, 1, тел: (054) 4-28-20, <https://orcid.org/0009-0009-3906-5948>

Новикова Інна Володимирівна, кандидат економічних наук, старший викладач кафедри економіки та управління Шосткинського інституту Сумського державного університету, 41100 м.Шостка, вул.Гагарина, 1, тел: (054) 4-28-20, <https://orcid.org/0009-0002-5000-9276>

Тур Олександр Миколайович, кандидат економічних наук, старший викладач кафедри економіки та управління Шосткинського інституту Сумського державного університету, 41100 м.Шостка, вул.Гагарина, 1, тел: (054) 4-28-20, <https://orcid.org/0000-0001-8634-4215>

СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ В РИНКОВИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ: ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ

Анотація. Сьогодні велика територія України характеризується як зона екологічної небезпеки. Антропогенний тиск на території України перевищує рівень європейських країн. Це результат недосконалої концепції невичерпності природних ресурсів колишнього Радянського Союзу та недосконалої еколого-економічної політики сьогодні, військових дій.

Важливим напрямом реалізації стратегії сталого розвитку України, спрямованої на збалансоване вирішення соціально-економічних та екологічних проблем у перспективі, є застосування екологічного аудиту як інструменту забезпечення сприятливого екологічного стану довкілля. Ця обставина пов'язана з необхідністю інтеграції України в систему світової економіки та міжнародної екологічної безпеки. Отже, основну загрозу біорізноманітності становлять діяльність людини та відсутність дієвого екологічного контролю, що призводить до знищення природного середовища, виникнення загроз для існування флори й фауни. Спостерігається катастрофічне зменшення площі територій водно-болотних угідь, степових екосистем, природних лісів. Знищення навколишнього природного середовища відбувається внаслідок розорювання земель, вирубування лісів із подальшою зміною цільового призначення земель, осушення або обводнення





територій, промислового, житлового й дачного будівництва, викиди великої кількості токсичних речовин під час бойових дій.

Нааявні розроблення широко висвітлюють теоретичні та прикладні аспекти екологічного менеджменту й аудиту. Водночас, незважаючи на численні теоретико-методичні напрацювання в цій сфері, на нашу думку, акцентованої уваги вимагає не стільки термін «екологічний аудит», скільки процеси його розвитку та імплементації в сучасну практику господарювання. Нагальною необхідністю є підвищення його «бажаності» в суспільстві, стимулювання розвитку ринку екологічного аудиту, зацікавленість підприємств у його проведенні.

Ключові слова: екологічний аудит, навколишнє середовище, екологічна безпека, нормативи.

Pryhara Iryna Oleksandrivna, PhD in Economics, senior lecturer of the Department of Economics and Management of the Shostka Institute of Sumy State University, 1 Gagarina Street, Shostka, 41100, phone: (054) 4-28-20, <https://orcid.org/0009-0009-3906-5948>

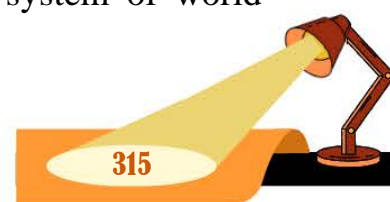
Novikova Inna Volodymyrivna, PhD in Economics, senior lecturer of the Department of Economics and Management of the Shostka Institute of Sumy State University, 1 Gagarina St., 41100 Shostka, phone: (054) 4-28-20, <https://orcid.org/0009-0002-5000-9276>

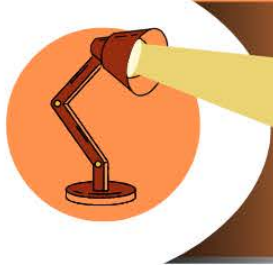
Tur Oleksandr Mykolayovych, PhD in Economics, senior lecturer of the Department of Economics and Management of the Shostka Institute of Sumy State University, 1 Gagarina St., Shostka, 41100, phone: (054) 4-28-20, <https://orcid.org/0000-0001-8634-4215>

CURRENT DEVELOPMENT TENDENCIES OF ENVIRONMENTAL AUDIT IN MARKET CONDITIONS

Abstract. Today, a large territory of Ukraine is characterized as an ecological danger zone. Anthropogenic pressure on the territory of Ukraine exceeds the level of European countries. This is the result of the imperfect concept of the inexhaustibility of natural resources of the former Soviet Union and the imperfect ecological and economic policy of today, military actions.

An important direction in the implementation of Ukraine's sustainable development strategy, aimed at a balanced solution of socio-economic and environmental problems in the future, is the use of environmental audit as a tool for ensuring a favorable ecological state of the environment. This circumstance is connected with the necessity of Ukraine's integration into the system of world





economy and international environmental security. Therefore, the main threat to biodiversity is human activity and the lack of effective environmental control, which leads to the destruction of the natural environment and threats to the existence of flora and fauna. There is a catastrophic decrease in the area of wetlands, steppe ecosystems, and natural forests. The destruction of the natural environment occurs as a result of land plowing, deforestation with a subsequent change in the purpose of land use, drainage or irrigation of territories, industrial, residential and cottage construction, emissions of a large amount of toxic substances during hostilities.

Available developments widely cover theoretical and applied aspects of environmental management and auditing. At the same time, despite numerous theoretical and methodological developments in this area, in our opinion, it is not so much the term "environmental audit" that requires focused attention, but the processes of its development and implementation in modern business practice. There is an urgent need to increase its "desirability" in society, to stimulate the development of the environmental audit market, and to interest enterprises in conducting it.

Keywords: environmental audit, environment, environmental safety, regulations.

Постановка проблеми. Дослідження існуючої структури та особливостей управління екологічною безпекою свідчить про те, що на цей час слабо розвинена єдина ефективна комплексна система управління охороною навколишнього середовища за допомогою екологічного аудиту. Незважаючи на те, що наукові підходи до формування та впровадження систем і методів екологічного аудиту досить широко дискутуються та глибоко досліджені, на сьогодні, майже відсутні питання формування теоретико-організаційних основ екологічного аудиту в напрямку його активізації в умовах нестабільного ринку. Більш глибокого наукового розроблення потребують питання ефективності аудиторської діяльності з огляду на дотримання нормативів екологічної безпеки, особливостей впровадження рекомендацій екологічного аудиту в умовах національної економіки.

Мета дослідження. Основною метою роботи є розгляд ефективності аудиту з точки зору дотримання нормативів екологічної безпеки в ринкових умовах господарювання.

Викладення основного матеріалу дослідження. Україна сьогодні є однією з країн, де необхідні адекватні сучасним умовам та виважені управлінські рішення в економіці. При цьому з точки зору сталого розвитку в Україні існує багато проблем організаційно-економічного характеру в цій сфері. За статистикою лише 7 % українських підприємств із власної ініціативи готові перевірити свою систему управління екологічною безпекою та отримати сертифікат відповідності за стандартом ISO 14000.





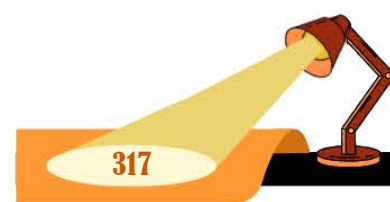
Це обумовлено перш за все наявністю причин незатребуваності послуг екологічного аудиту на підприємствах України. Підприємства мало зацікавлені у вдосконаленні природоохоронної діяльності, а механізм економічного стимулювання практично не розвинений. До того ж удосконалення потребують законодавча база України з охорони навколишнього середовища, а також підготовка професійних кадрів для надання послуг з екологічного аудиту. Всі ці процеси повинні гармонійно розвиватися. Крім того, в умовах розвитку «зеленої» економіки удосконалення екологічної політики може бути дієвим критерієм розвитку економіки нашої країни. З цих позицій процеси активізації екологічного аудиту набувають значної актуальності.

Науковці виділяють класифікаційні підходи до екологічного аудиту, що дають можливість удосконалити та узагальнити його за об'єктом (підприємство, територія, міжгалузєва група), відношенням до об'єкта (зовнішній і внутрішній), формою (обов'язковий і добровільний), категоріями відходів, умовами їх захоронення та етапами поводження з ними, характеристиками впливу відходів на елементи довкілля, видами рекомендацій. Порівняльна оцінка видів екологічного аудиту та його функцій дає підставу зробити висновок, що внутрішній екологічний аудит доцільно проводити в системі екологічного менеджменту на підприємстві, а зовнішній – у системі регіонального й державного управління природоохоронною діяльністю [2].

Міжнародна організація зі стандартизації (ISO) дає таке формулювання визначення екологічного аудиту: «Екологічний аудит є математичний і документований процес перевірки, що полягає в об'єктивному одержанні та оцінюванні інформації, спрямований на те, щоб установити, чи відповідають критеріям контролю конкретні екологічні заходи, явища, системи регулювання або дані про них, і у повідомленні результатів цієї перевірки споживачу».

Саме з такою метою західні компанії звертаються до екологічних аудиторів (юридичних або фізичних осіб), які можуть об'єктивно оцінити екологічний стан підприємства або території, визначити наявні відхилення від норми, тобто від вимог чинного природоохоронного законодавства або міжнародних стандартів, та запропонувати заходи щодо узгодження виробничої діяльності підприємства з цими вимогами.

У цьому контексті зауважимо, що згідно з визначенням у сучасному законодавстві *екологічний аудит* – це документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що передбачає збирання й об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи управління навколишнім природним середовищем та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту [1].





Враховуючи вище зазначене, вважаємо за необхідне сформулювати таке визначення поняття екологічного аудиту.

Екологічний аудит – усвідомлене комплексне дослідження та оцінювання об'єктів екологічного контролю (суб'єктів економічної діяльності, продукції, робіт, послуг, природничих об'єктів тощо) уповноваженими на це юридичними (аудиторська організація) або фізичними (сертифікований еколог-аудитор) особами з метою попередження еколого-економічних правопорушень, визначення відповідності стану та діяльності цих об'єктів чинному екологічному законодавству (стандартам, нормам, вимогам тощо) для забезпечення екологічної безпеки та підвищення їх економічної конкурентоспроможності.

Головна відмінність концепції екологічного аудиту в нашій країні від інших полягає у тому, що в розвинених країнах необхідність і значущість екологічного аудиту – суспільно усвідомлені явища. У проведенні аудиту зацікавлені великі корпорації, фінансові інститути, громадяни, громадські організації. За таких умов екологічний аудит постійно розвивається й удосконалюється, тоді як в Україні більшість громадян ще не усвідомлюють дуже важливого значення екологічного аудиту як інструменту контролю за безпекою свого життя. Тому він реалізується досить рідко і, як правило, у виключно добровільній формі, маючи зазвичай демонстративно-показовий характер для замовника, створюючи для громадян «необхідний» піар-позитивний імідж суб'єкта економічної діяльності.

Отже, для України поняття та процес екологічного контролю через проведення екологічного аудиту є достатньо новими і для більшості населення неістотними. За даними незалежних опитувань, 95 % населення України не оцінюють належним чином процес захисту навколишнього природного середовища, технологічних процесів, продукції, продуктів харчування, техніки безпеки тощо, а в цілому – здоров'я громадян.

Необхідно зауважити, що в Україні й сьогодні традиційний підхід до проведення екологічного аудиту передбачає перевірку фінансової звітності та облікової документації в екологічній сфері діяльності економічного суб'єкта. Такий напрям розуміння сутності екологічного аудиту закладено законодавством, і в основному на практиці процедура відбувається в порядку зіставлення даних у бухгалтерському обліку підприємства з критеріями, що відповідають нормам природоохоронного законодавства. Вважаємо, що звуження поняття екологічного аудиту лише до перевірки бухгалтерських документів і фінансової звітності значно обмежує спектр завдань, які апріорі властиві цьому значущому процесу оцінювання відповідності об'єкта екологізації вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям, нормам, стандартам. Таким чином, необхідна деяка трансформація сутності та змісту перетворень на ринку послуг з екологічного аудиту.



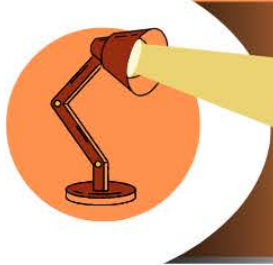


Виділяють наступні принципи здійснення екологічного аудиту:

- 1) незалежність екологічних аудиторів від об'єкта екологічного аудиту і третіх осіб при проведенні екологічного аудиту;
- 2) компетентність екологічних аудиторів з питань охорони навколишнього природного середовища, природокористування, екологічної та промислової безпеки, щодо специфіки господарської діяльності досліджуваного об'єкта;
- 3) точність, повнота та наукова обґрунтованість інформації, на якій базуються висновки екологічного аудиту;
- 4) комплексність екологічного аудиту (охоплення всіх екологічних аспектів діяльності економічного суб'єкта та залучення фахівців за певними напрямками дослідження);
- 5) персональна відповідальність та неупередженість екологічних аудиторів;
- 6) конфіденційність інформації, одержаної в результаті проведення екологічного аудиту;
- 7) професіоналізм екоаудитора (особлива ментальність аудитора), який проявляється у відношенні до збирання аудиторських доказів, у тому числі при визначенні характеру, часових рамок та обсягу аудиторських процедур; підготовленні спеціальних висновків, зроблених на основі аудиторських доказів щодо визначення обґрунтованості оцінок діяльності досліджуваної організації;
- 8) професіональний скептицизм – це специфічне розуміння того, що надана для перевірки інформація може мати недостовірний, викривлений характер. При цьому аудитор не повинен виходити з того, що керівництво досліджуваної організації є шахраями. Але у той самий час він не має права безапеляційно вірити у їх чесність. Усні та письмові заяви керівництва для аудитора повинні стати необхідним доповненням для підготовки обґрунтованих висновків, на яких доцільно базувати аудиторську думку.

Досить перспективною є інтеграція методичної бази екологічного аудиту у рамках побудови систем ISO 14000, 14001 і процедур екологічного аудиту відповідно до Закону «Про екологічний аудит». Для цього необхідним є створення єдиного науково-методичного центру екологічного аудиту. Основними функціями такого центру могли б стати – аналіз та узагальнення результатів процедур екологічного аудиту, удосконалення методичної, нормативної й законодавчої бази у цій сфері. Така стратегія у напрямку розвитку екологічного аудиту дозволила б зробити його одним із реальних механізмів покращання не досить сприятливої екологічної ситуації в Україні. У 1997 році Україна однією з перших після розпаду Радянського Союзу на національному рівні затвердила стандарти ДСТУ ISO 14000-97 відповідно до міжнародних стандартів ISO 14000, що дають можливість реалізовувати





механізм екологічного менеджменту та аудиту, спрямованих на підвищення якості продукції, покращання умов праці, дотримання технологічної дисципліни та мінімізацію впливу на навколишнє природне середовище.

Слід наголосити, що появу міжнародних стандартів систем екологічного менеджменту на підприємствах та в компаніях ISO серії 14000 фахівці у галузі екологічної безпеки на сьогодні називають однією з найбільш значних міжнародних природоохоронних ініціатив.

Але якщо на початковому етапі упровадження стандартів серії ISO 14000, 14001 підприємства, які працюють у галузі екологічного аудиту та консалтингу, одногосно схвалювали їх прийняття, то реакція інших зацікавлених сторін була не такою однозначною. Тобто з приводу стандартів ISO 14000 й до цього часу ведуться гострі дискусії за участі ділових кіл, державних органів та громадських організацій.

З одного боку, сертифікація на відповідність ISO 14000 створює єдину основу для порівняння (дослідження, аналізу) екологічної політики підприємств із різних країн на міжнародному рівні, з іншого боку, висловлюються побоювання, що стандарти створюють сприятливі умови для «експорту забруднень» – перенесення шкідливих виробництв до країн, що розвиваються. Наприклад, підприємство може бути сертифіковане у державі, що розвивається, відповідно до більш м'яких національних нормативів. Сертифікацію у цих країнах можуть полегшити (тобто надати їй певного характеру формальності) позитивне відношення до крупних іноземних інвесторів, а також розвиток корупції.

Вважається, що важливим позитивом стандарту серії ISO 14000 є його гнучкість – підприємство самостійно ставить перед собою завдання у галузі охорони навколишнього середовища. А наслідком положень про «постійні поліпшення» та «попередження забруднень» є те, що навіть підприємство, яке вже відповідає національним стандартам, повинно продовжувати вдосконалювати свою систему екологічного менеджменту та аудиту та скорочувати забруднення. Опоненти застосування цього стандарту вважають, що ця гнучкість є надмірною, тому що підприємство-забруднювач може, знижуючи свої викиди на незначну величину, тим не менш, формально відповідати вимогам стандарту. Іноді висловлюється думка, що ISO 14000 з його повною відсутністю кількісних вимог взагалі не може вважатися стандартом.

Однак упровадження на українських підприємствах згаданих стандартів, вважаємо, є доцільним кроком не лише з погляду соціально-обґрунтованої необхідності, а й із погляду розвитку ринкових відносин. Уже сьогодні підприємства, які беруть участь у міжнародній торгівлі, часто стикаються з вимогою партнерів про наявність системи управління та контролю за навколишнім природним середовищем та продукцією відповідно до вимог ISO





14000. Тенденції на ринку такі, що найближчим часом це буде необхідною нормативною вимогою і підприємствам буде важко конкурувати за відсутності системного підходу до управління та контролю за дотриманням норм екологічної безпеки.

Отже, з урахуванням адаптації до українських норм вважаємо за необхідне виокремити основні стратегії використання міжнародних стандартів ISO 14000 чи українських аналогів ДСТУ ISO 14001-97 вітчизняними підприємствами:

- упровадження підприємством стандартів із метою сертифікації системи екологічного менеджменту третьою стороною. Використання результатів діяльності для отримання формальних переваг, пов'язаних із сертифікацією системи екологічного менеджменту;

- упровадження стандартів із метою створення на підприємстві ефективно функціонуючої системи екологічного менеджменту. Демонстрація поступового покращання системи екологічного менеджменту в цілому, в тому числі досягнення окремих найбільш показових екологічних цілей та завдань. Використання результатів діяльності як основної переваги у двосторонніх відносинах із діловими партнерами, органами влади, іншими сторонами. Формальна сертифікація системи екоменеджменту третьою стороною розглядається як одне з часткових завдань;

- упровадження стандартів із метою використання на підприємстві системи екологічного менеджменту як інструменту, що дозволяє підприємству досягти і продемонструвати поступове покращання всіх екологічних показників діяльності.

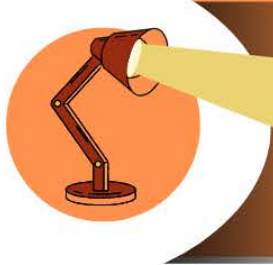
Загалом система стандартів ISO 14001 націлена забезпечувати зменшення несприятливих впливів на навколишнє середовище на трьох рівнях:

- 1) на міжнародному – через поліпшення умов міжнародної торгівлі.
- 2) на національному – через створення істотного доповнення до національної нормативної бази і компонента державної екологічної політики.
- 3) на організаційному – через покращання екологічної «поведінки» суб'єктів підприємницької діяльності.

Відзначимо, що у галузі охорони навколишнього природного середовища найбільш якісно екологічний аудит проводять ті аудитори, які мають досвід проведення внутрішнього та зовнішнього екологічного аудиту при побудові систем екологічного менеджменту ISO серії 14000 і є сертифікованими аудиторами відповідно до цих стандартів. Використання принципів і методів проведення процедур екологічного аудиту за системами ISO серії 14000 значно збагачує екологічний аудит у рамках Закону «Про екологічний аудит», структурує його і робить більш ефективним.

Отримання сертифікації у системі ISO 14001 у майбутньому стане необхідною умовою для успішної діяльності українських підприємств, а





особливо для тих, які планують працювати на зовнішніх ринках. Тобто якщо діяльність підприємства відповідає вимогам EMAS і міжнародним стандартам ISO 14001, то його продукція, як правило, є конкурентоспроможною на світовому ринку.

Особливість української практики запровадження екологічного аудиту полягає в розвитку процесу «зверху донизу» на відміну від світової практики «знизу доверху». Тобто мотивація проведення екоаудиту формується на рівні корпорації (внутрішня мотивація). Характерною рисою вітчизняних реалій є повна відсутність у сучасних підприємств зацікавленості в проведенні цих заходів. У тих випадках, коли він згідно із законодавчою базою, повинен проводитися, результати перевірок далеко не завжди впроваджують і реалізуються, оскільки вони пов'язані зі значними фінансовими витратами. При цьому необхідно зазначити, що закордонний досвід свідчить саме про наявність внутрішньої мотивації проведення екоаудиторських перевірок.

Викладене вище свідчить про відсутність системної державної політики у цій галузі та єдиного погляду на державне управління в напрямку обов'язкового проведення екологічного аудиту, що не дозволяє виробити єдині вимоги до процедури його проведення, забезпечити єдиний підхід до визначення змісту і сутності екологічного аудиту як особливого виду підприємницької діяльності з надання природоохоронних послуг. Також не визначені місце і роль висновку екологічного аудиту, що видається за його результатами та відображається в системі природоохоронних заходів.

Крім того, на цей час екологічний аудит частіше проводиться на добровільній основі з ініціативи суб'єктів господарювання і виключно в їх інтересах, що означає можливість «приховування» порушень природоохоронних вимог від органів державної влади і суспільства, а не з об'єктивною оцінкою діяльності підприємства.

Відповідальність за результати проведення екологічного аудиту виконавець несе лише перед його замовником. Одночасно, добровільне проведення суб'єктом господарювання екологічного аудиту не впливає на форми і методи державного регулювання щодо негативного впливу на довкілля.

Висновок. Отже, на сьогоднішній день потребують створення саморегульовані екологічні аудиторські організації, які б надавали послуги з проведення екологічного аудиту з метою підвищення екологічної безпеки. При цьому дуже важливими є законодавчо невизначені вимоги до екологічних аудиторів, їх кваліфікації, до екологічних аудиторських організацій, індивідуальних екологічних аудиторів та в цілому відповідальність за якість проведення екологічного аудиту і достовірність висновку екологічного аудиту.

Дані, які будуть отримані в результаті проведення екологічного аудиту, важливі для забезпечення всебічного обґрунтування управлінських рішень у





сфері охорони та раціонального використання природних ресурсів, підвищення якості навколишнього середовища та екологічної безпеки розвитку регіону.

Література:

1. Про екологічний аудит: Закон України від 24 червня 2004 р. № 1862-IV із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – 2009. – Режим доступу до тексту закону: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>.

2. Шафоростова М. М. Розвиток екологічного аудиту в системі управлінського аудиту / М. М. Шафоростова // Зб. наук.праць ДонДУУ «Фінансові механізми державного управління економікою України»: серія «Державне управління». – Донецьк: ДонДУУ, 2005. – т. VI, вип. 49. – С. 343–349.

3. Лук'янихін В.О. Екологічний менеджмент та управління охороною навколишнього природного середовища у розрізі сучасних поглядів на збереження якості довкілля / В.О. Лук'янихін, О.А. Лук'янихіна // Екологічність продукції АПК: економіка та технологія: у 2-х т. / зб. статей за матер. міжнар. конф. «Економічні проблеми виробництва та споживання екологічно чистої продукції АПК», 24-26 листопада 1999 р. (м. Суми). – Суми: Вид-во «Козацький вал», 1999. – Т. 1. – С. 134–141.

4. Екологічне управління: підручник / [В. Я.Шевчук, Ю. М.Саталкін, Г. О. Білявський та ін.]. – К.: Либідь, 2004. – 432 с.

References:

1. Zakon Ukrainy Pro ecological audit: pryiniaty 4 June 2004 roku No. 1862-IV with amendments and additions [Law of Ukraine on innovative activity from June 4 2004, №1862-IV] (n.d.). zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws.

2. Shaforostova M. M. (2000). The development of ecological audit in the management audit system [Collection. Scientific works of DonSUU "Financial mechanisms of state management of the economy of Ukraine": series "State management"]. Donetsk: DonDUU [in Ukrainian].

3. Lukyanikhin V.O. (1999) Ecological management and management of environmental protection in terms of modern views on preserving the quality of the environment. [Eco-friendliness of agricultural products: economy and technology: in 2 volumes] coll. of articles per mother. international conf. "Economic problems of production and consumption of ecologically clean agricultural products", November 24-26, 1999 (Sumy). Sumy: "Cossack Val" Publishing House, - Vol. 1. - pp. 134–141 [in Ukrainian].

4. Shevchuk V. Ya., Satalkin Yu. M., Bilyavskyi G. O. and others. (2004) Ecological management: a textbook [Ecological management]. Kyiv: Lybid [in Ukrainian].