

ристовувати прискорене списання витрат активної частини основних засобів (група 3). Прискорена амортизація не лише дає можливість нагромаджувати в перші роки функціонування обладнання й устаткування більшу суму фінансових ресурсів, але й зменшувати наявну величину прибутку, як бази для нарахування податку, отримувати податкову економію.

Література

1. Закон України "Про систему оподаткування" від 18.02.1997 р. № 77/97 – ВР// Право України. – 1997, № 4.

2. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 01.07.2004 р. № 1957-IV// Все про бухгалтерський облік. 2004. – 9 серпня.

УДК 634.0.61

Асист. Л.І. Дяченко – УкрДЛТУ

ПРОБЛЕМИ МЕТОДИКИ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Розглядаються проблеми методики та організації екологічного аудиту в Україні. Наводяться основні етапи проведення екологічного аудиту.

Assist. L.I. Dyachenco – USUFWT

Problems of methods and organization ecological auditing in Ukraine

The problems of methods and organization of ecological auditing in Ukraine are considered. The basic stages of conducting ecological auditing are pointed.

Охорона навколишнього середовища, збереження та раціональне використання природних ресурсів, екологічний контроль набувають усе більш вагомого значення та пріоритетності у зовнішній та внутрішній політиці більшості держав світу, в тому числі України. Це пов'язано з тим, що активізація життєдіяльності людського суспільства, стрімкий розвиток науки та сучасних технологій, їх використання, інтенсивне й екстенсивне споживання природних запасів сировини, земель та різних природних копалин, а в деяких випадках безгосподарність керівництва окремих підприємств спричиняють погіршення екологічної ситуації в нашій країні, призводять до техногенних катастроф. Тому потрібна реальна система певних заходів та механізмів їх здійснення щодо охорони навколишнього середовища, контролю його стану та поліпшення екологічної ситуації. Саме на вирішення цих питань і було спрямовано прийняття 24 червня 2004 р. Закону України "Про екологічний аудит" [1].

У зв'язку з цим актуальною є проблема здійснення екологічного аудиту як самостійного виду незалежного контролю. Запровадження екологічного аудиту було започатковано в європейських країнах, США, Канаді, Японії та ін. Необхідність його здійснення викликана реаліями ринкової економіки, вимогами національного законодавства і міжнародних угод, потребою гармонізації екологічних та економічних аспектів розвитку народного господарства.

Системне й фундаментальне дослідження питань екологічного аудиту в Україні практично відсутнє. Проблема розвитку та здійснення екологічного аудиту в Україні пов'язана з вирішенням двох основних питань:

- проведення екологічного аудиту діяльності господарюючих суб'єктів з позицій дотримання екологічного законодавства, оцінка проектно-кошторисної документації та екологічної ефективності управління суб'єктом господарювання;
- врахування екологічних аспектів при аудиті фінансової звітності.

Вирішення першого питання сприятиме збалансуванню економічних та екологічних інтересів товаровиробників, держави і суспільства в цілому. Екологічний аудит необхідно розглядати як складову системи менеджменту на різних рівнях управління.

Відповідно до Закону України "Про екологічний аудит" екологічний аудит – це 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 управління навколишнім середовищем та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та інших критеріям екологічного аудиту.

Це визначення потребує доповнення щодо врахування в ньому необхідності контролю аудитором правильності відображення господарюючим суб'єктом екологічних аспектів у фінансовій звітності. Екологічний аудит може проводитись нарівні з екологічними експертизами, оглядами та оцінками. Він повинен стати обов'язковою складовою аудиторської діяльності в Україні. Основні чинні законодавчі акти, які необхідно враховувати при організації та здійсненні еко-аудиту, такі:

- Закон України "Про охорону навколишнього природного середовища" від 26.06.91 р. із змінами і доповненнями;
- Закон України "Про екологічну експертизу" від 09.02.95 р. зі змінами і доповненнями;
- Закон України "Про охорону атмосферного повітря" зі змінами і доповненнями;
- Закон України "Про зону надзвичайної екологічної ситуації" від 13.07.2000 р.;
- Закон України "Про Загальнодержавну програму формування національної екологічної мережі України на 2000-2015 роки" від 21.09.2000 р.;
- Закон України "Про екологічний аудит" від 24.06.2004 р.

Постанова Верховної Ради України "Про затвердження Порядку обмеження, тимчасової заборони (зупинення) чи припинення діяльності підприємств, установ, організацій і об'єктів у разі порушення ними законодавства про охорону навколишнього природного середовища" від 29.10.92 р.

Екологічний аудит необхідно здійснювати з дотриманням таких принципів: незалежність, законність, наукова обґрунтованість, об'єктивність, неупередженість, достовірність, документованість, конфіденційність, персональна відповідальність аудитора.

Основними видами послуг еко-аудиту можуть бути:

- здійснення прогностичної та фактичної експертної оцінки у вартісному вираженні екологічних наслідків діяльності господарюючого суб'єкта;
- екологічне й економічне обґрунтування запровадження ресурсозберігаючих і природоохоронних технологій та обладнання;
- еколого-економічна оцінка ризику здійснення інвестиційних проектів;
- оцінка збитків та інших витрат, екологічних наслідків від аварій, техногенних катастроф, стихійного лиха;

- оцінка ефективності природоохоронної діяльності господарюючих суб'єктів;
- оцінка та моніторинг екологічних аспектів при приватизації державних підприємств;
- експертиза адміністративної діяльності та управлінської політики господарюючих суб'єктів з питань екології;
- інші еко-аудиторські послуги.

Екологічний аудит може бути зовнішнім (виконують спеціалізовані аудиторські фірми) та внутрішнім (здійснюють штатні працівники підприємства). Крім того, еко-аудит можна класифікувати на обов'язковий та добровільний.

Екологічний аудит необхідно виконувати у певній послідовності. Процес еко-аудиту умовно можна поділити на три основних етапи:

- підготовка проведення екологічного контролю на підприємстві;
- дослідження та збір інформації;
- завершення перевірки та розроблення рекомендацій.

Кожен з етапів деталізується реалізацією конкретних аудиторських завдань та виконанням певних процедур.

У процесі еко-аудиту можуть використовуватися такі методи і способи контролю: спостереження, огляд, опитування, анкетування, тестування, документальна перевірка, контрольні заміри, підрахунок, лабораторний аналіз, економічний аналіз, оцінка, запит, моделювання, вибіркова перевірка, узагальнення.

Для здійснення аудиторської перевірки необхідна надійна інформаційна база, неодмінною умовою якісного та повного формування якої є облік природоохоронної діяльності підприємства. На жаль, жоден із чинних нормативних актів з питань обліку в Україні не присвячений цій проблемі. Проте витрати на охорону навколишнього середовища деяких підприємств та їх екологічні зобов'язання мають істотне значення і помітно впливають на їх фінансові результати, загальну економічну стабільність. Тому пропонуємо виділити у класах 8 та 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій самостійні рахунки "Витрати на екологію" та "Витрати на охорону навколишнього середовища" відповідно, а клас 6 доповнити рахунками "Екологічні зобов'язання" та "Розрахунки за страхуванням екологічних ризиків" [2].

Під час вивчення бізнесу клієнта, загального ознайомлення з його діяльністю аудитор повинен виявити ті господарські операції або події, які пов'язані з екологічними питаннями і можуть істотно вплинути на фінансову звітність та обсяг аудиторських процедур. Вважається, що істотний вплив екологічного розвитку притаманний підприємствам хімічної, нафто- та газодобувної, фармацевтичної, металургійної та гірничодобувної галузей, а також комунального господарства.

Оцінюючи аудиторський ризик перевірки фінансової звітності, необхідно враховувати, що екологічний ризик має вплив на всі його складові: властивий ризик, ризик контролю, ризик невиявлення. Рівень властивого ризику буде оцінено аудитором значно вище, якщо підприємство має екологічні зобов'язання згідно з чинним законодавством або укладеними договорами.

Ризик контролю зростатиме, якщо за наявності екологічних аспектів діяльності підприємство не має їх внутрішнього контролю та аудиту, не веде-

ся окремо бухгалтерський облік екологічних витрат та зобов'язань, а спеціалісти, які займаються еко-питаннями, не мають достатньої кваліфікації та досвіду. Ризик невиявлення має бути обернено-пропорційно зменшений збільшенню властивого ризику та ризику контролю, пов'язаним з екологічними аспектами, та спричинить виконання додаткових, специфічних аудиторських процедур.

Згідно із ст. 49 Закону України "Про охорону навколишнього природного середовища", в Україні здійснюється добровільне і обов'язкове страхування на випадок шкоди, заподіяної внаслідок забруднення навколишнього природного середовища та погіршення якості природних ресурсів. У зв'язку з цим аудитор повинен отримати дані про існуючий (або раніше діючий) страховий поліс підприємства щодо страхового покриття екологічних ризиків його діяльності, перевірити правильність страхових платежів та розрахунків, а також чи повністю покриває страховка екологічні ризики.

Усю відповідальність за адекватність та повноту розкриття інформації з екологічних питань у фінансовій звітності несе керівництво підприємства, а не аудитор, який цю звітність перевіряє. Якщо аудитор має докази неправильного відображення екологічних аспектів у звітності відповідно до чинних стандартів, то залежно від істотності викривлення даних він видає один із варіантів модифікованого аудиторського висновку.

Виходячи із викладеного, можна зробити висновок, що екологічний аудит, у тому числі врахування екологічних аспектів при перевірці фінансової звітності, має стати обов'язковим елементом роботи вітчизняних аудиторів, що підніме діяльність аудиторів на якісно новий рівень. Запровадження екологічного аудиту в Україні сприятиме подальшій інтеграції нашої держави в Європейське та Світове економічне співтовариство.

Проте ця проблема потребує подальших глибоких методичних та організаційних розробок, їх практичного втілення, створення відповідної законодавчої та нормативної бази.

Література

1. **Про екологічний аудит:** Закон України від 24 червня 2004 р. № 1862 – IV. – Урядовий кур'єр. – 2004, № 150.

2. **Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій,** затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями).

УДК 331.5:339.13

Асист. О.І. Іляш¹ – Львівська КА

ТЕОРЕТИЧНА СУТНІСТЬ ТА СТРУКТУРА РИНКУ ПРАЦІ СФЕРИ ТОРГІВЛІ

Розглянуто теоретичну сутність ринку праці сфери торгівлі – однієї з найбільш працемістких сфер господарської діяльності, яка сьогодні набуває особливої актуальності. Показано її роль в умовах трансформації системи вищої та професійно-технічної освіти у напрямку створення загальнорозвиваючої моделі підготовки спеціалістів, здатних швидко реагувати на зовнішні зміни.

¹ Наук. керівник: проф. В.С. Марцин, д-р екон. наук, акад. АН України, м. Львів