

2. ЕКОЛОГІЯ ДОВКІЛЛЯ

УДК 504.064

*Проф. С.І. Лебедевич, д-р екон. наук;
асист. У.П. Новак, канд. екон. наук – НЛТУ України, м. Львів*

ФОРМУВАННЯ ВНУТРІШНЬОГО ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ МЕХАНІЗМ ЙОГО ПРОВЕДЕННЯ

Розглянуто формування внутрішнього екологічного аудиту вітчизняних підприємств та організаційний механізм його проведення. Наведено об'єкт, сферу та критерії внутрішнього екологічного аудиту, а також алгоритм його здійснення. Встановлено, що питання застосування внутрішнього екологічного аудиту на вітчизняних підприємствах може бути вирішене поступово, починаючи з підготовки відповідних кваліфікованих спеціалістів, створення матеріально-технічної бази, розроблення методичних рекомендацій стосовно організації внутрішнього екоаудиту.

Ключові слова: внутрішній екологічний аудит, алгоритм проведення внутрішнього екоаудиту.

В удосконаленні управління підприємством та досягненні високих остаточних результатів важлива роль належить внутрішньому аудиту, який є основою для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних управлінських рішень в процесі виробничо-господарської діяльності. Трактуювання поняття внутрішнього аудиту в спеціальній економічній літературі є неоднозначним. Приєднаємось до думки вітчизняних учених, що внутрішній аудит є діяльністю кваліфікованих працівників підприємства, яка спрямована на зменшення інформаційного ризику під час прийняття управлінських рішень [2]. За допомогою внутрішнього аудиту не тільки виявляються негативні явища в діяльності підприємств, відхилення від нормативів, які закріплені чинним законодавством, але й причини цих відхилень, визначаються шляхи усунення цих недоліків і покращення господарської діяльності підприємств.

Потреба здійснення внутрішнього аудиту полягає у тому, що верхня ланка управління підприємства безпосередньо не займається контролем повсякденної діяльності структурних підрозділів, з огляду на що вона відчуває потребу в інформації, яка формується на більш низькому рівні. Менеджери не мають достатньо часу, щоб перевірити виконання вказівок і часто не володіють специфічними інструментами такої перевірки. Тому вони не можуть своєчасно виявити вади та відхилення. Їм на допомогу приходить служба внутрішнього аудиту. Внутрішній екоаудит є важливим елементом оцінки впливу на стан навколишнього природного середовища з ініціативи підприємства, спрямованої на посилення екологічного складника виробничо-господарської діяльності.

Цілком зрозуміло, що питання застосування внутрішнього екологічного аудиту на вітчизняних підприємствах може бути вирішене поступово, починаючи з підготовки відповідних кваліфікованих спеціалістів, створення матеріально-технічної бази, розроблення методичних рекомендацій стосовно

організації внутрішнього екоаудиту. Аналіз останніх джерел і публікацій показує, що питаннями, пов'язаними з теорією та методологією екологічного аудиту займаються багато українських вчених та практиків, зокрема: Т.П. Галушкіна, Л.І. Максимів, О.Л. Михайлюк, В.М. Навроцький, А.А. Садеков, Ю.М. Саталкін, В.Ф. Семенов, О.І. Шапоренко, В.Я. Шевчук й ін.

Основні вимоги до внутрішнього екологічного аудиту сформульовані в додатку 2 Положення № 761/2001 Європейського парламенту і Ради Європи від 19 березня 2001 року, який так і називається "Вимоги внутрішнього екологічного аудиту". В Україні внутрішній екоаудит зафіксований у ст. 13 Закону України "Про екологічний аудит" [1], у якому зазначено, що внутрішній екологічний аудит підприємства проводиться на замовлення його власника чи органу, уповноваженого на управління ним, для власних потреб. І хоча в цьому Законі внутрішній екоаудит передбачений, дієвого механізму його проведення не розроблено.

Метою дослідження є висвітлення результатів щодо формування внутрішнього екологічного аудиту вітчизняних підприємств та організаційного механізму його проведення.

Під внутрішнім екологічним аудитом ми розуміємо організований та здійснюваний висококваліфікованими працівниками підприємства процес дослідження всіх аспектів еколого-економічної діяльності підприємства з метою приведення її у відповідність з вимогами чинного законодавства України, цілям і завданням підприємства, оптимізації використання природних ресурсів та вироблення рекомендацій щодо зменшення фактичних і потенційних екологічних і фінансових збитків підприємства. Внутрішній екологічний аудит є елементом системи заходів щодо охорони навколишнього природного середовища на підприємстві і здійснює систематичні перевірки, доповнені аналізами, тестами і контролем дії промислових процесів на навколишнє природне середовище.

Внутрішній екологічний аудит підприємства охоплює: аналіз внутрішнього контролю управління виробничим процесом, оцінювання слабких аспектів і неполадок контрольного устаткування, облік ризику обстежуваного об'єкта для навколишнього природного середовища, збір доказів практичної ефективності внутрішнього екологічного контролю, оцінювання зібраних матеріалів для визначення вад системи заходів щодо охорони навколишнього природного середовища, подання звіту про результати екологічного аудиту керівництву. Об'єкт, сферу та критерії внутрішнього екологічного аудиту зобразимо на рис. 1.

Підприємство повинно здійснювати внутрішній екологічний аудит періодично і в запланований час, що відповідає принципам періодичності і запобігливості. Для цього, на наш погляд, доцільно розробити річну програму внутрішнього екологічного аудиту, враховуючи значущість видів виробничо-господарської діяльності підприємства. Основну увагу під час складання програми варто зосередити на ключових видах виробничо-господарської діяльності і процесах виробництва, які становлять реальну чи потенційну небезпеку для навколишнього природного середовища.

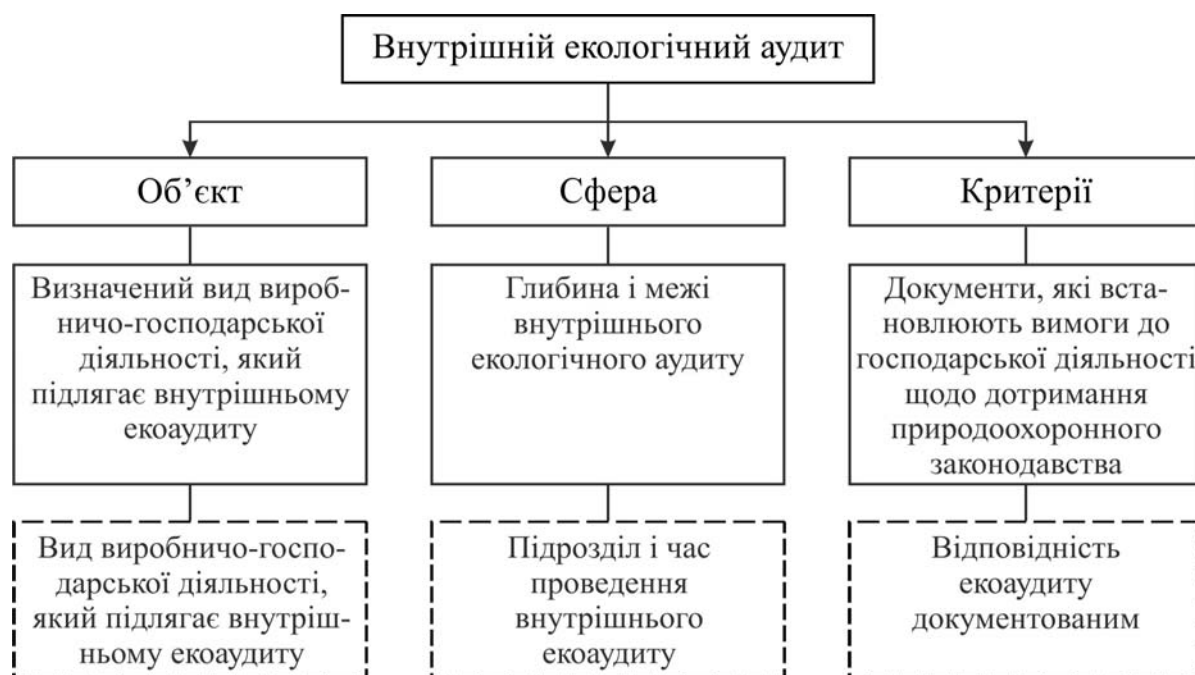


Рис. 1. Об'єкт, сфера та критерії внутрішнього екологічного аудиту

Програму внутрішнього екоаудиту повинен розробляти керівник служби внутрішнього екоаудиту і затверджувати керівник підприємства. Вона може містити перевірки окремих документів, підрозділів, процесів виробництва. Типова форма річної програми внутрішнього екологічного аудиту може бути такою (табл. 1).

Табл. 1. Форма річної програми внутрішнього екологічного аудиту

№	Об'єкт	Сфера екоаудиторської перевірки		Мета	Прізвище виконавця	Необхідні ресурси
		назва підрозділу	час проведення			
1	2	3	4	5	6	7

Доведення програми до відповідних посадових осіб, координацію, коректування програми, комплектування екоаудиторської групи і контроль за виконанням програми покладають на службу внутрішнього екоаудиту. Коригування річної програми може здійснювати керівник служби внутрішнього екоаудиту у випадках:

- рекомендацій внутрішніх екоаудиторів;
- скарг споживачів чи органів контролю про невідповідність якості продукції, певних видів виробничо-господарської діяльності підприємства встановленим вимогам природоохоронного законодавства.

На основі затвердженої річної програми внутрішнього екологічного аудиту вважаємо, що доцільно складати календарний графік проведення внутрішнього екоаудиту підприємства (табл. 2).

На основі річної програми внутрішнього екологічного аудиту на кожну окрему екоаудиторську перевірку складають її план, який повинен містити: об'єкт внутрішнього екоаудиту; сферу здійснення; час проведення; критерії внутрішнього екоаудиту; мету; список екоаудиторів; дату представлення звіту; список посадових осіб, яким мають бути представлені копії звіту.

Проведення процедури внутрішнього екоаудиту кожного окремого об'єкта призначається наказом керівника підприємства, в якому зазначають найменування об'єкта, час проведення, прізвище, ініціали екоаудиторів (з за-

наченням головного екоаудитора). Після його підписання, розроблення і затвердження плану головний екоаудитор повинен офіційно (у формі службової записки) завчасно повідомити про це керівника підрозділу підприємства. Це мотивує керівника підрозділу, в якому будуть проводити внутрішній екоаудит, покращити стан справ у підрозділі.

Табл. 2. Графік проведення внутрішнього екоаудиту підприємства

Об'єкт	Сфера проведення	Критерії	Прізвище екоаудитора	Місяці року											
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
				X											
							X								
										X					

Алгоритм здійснення процедур внутрішнього екологічного аудиту, на наш погляд, може бути таким (рис. 2). На початковому засіданні екоаудиторська група на чолі з головним екоаудитором ознайомлює працівників підрозділу, в якому проходить перевірка, з її планом і методами.

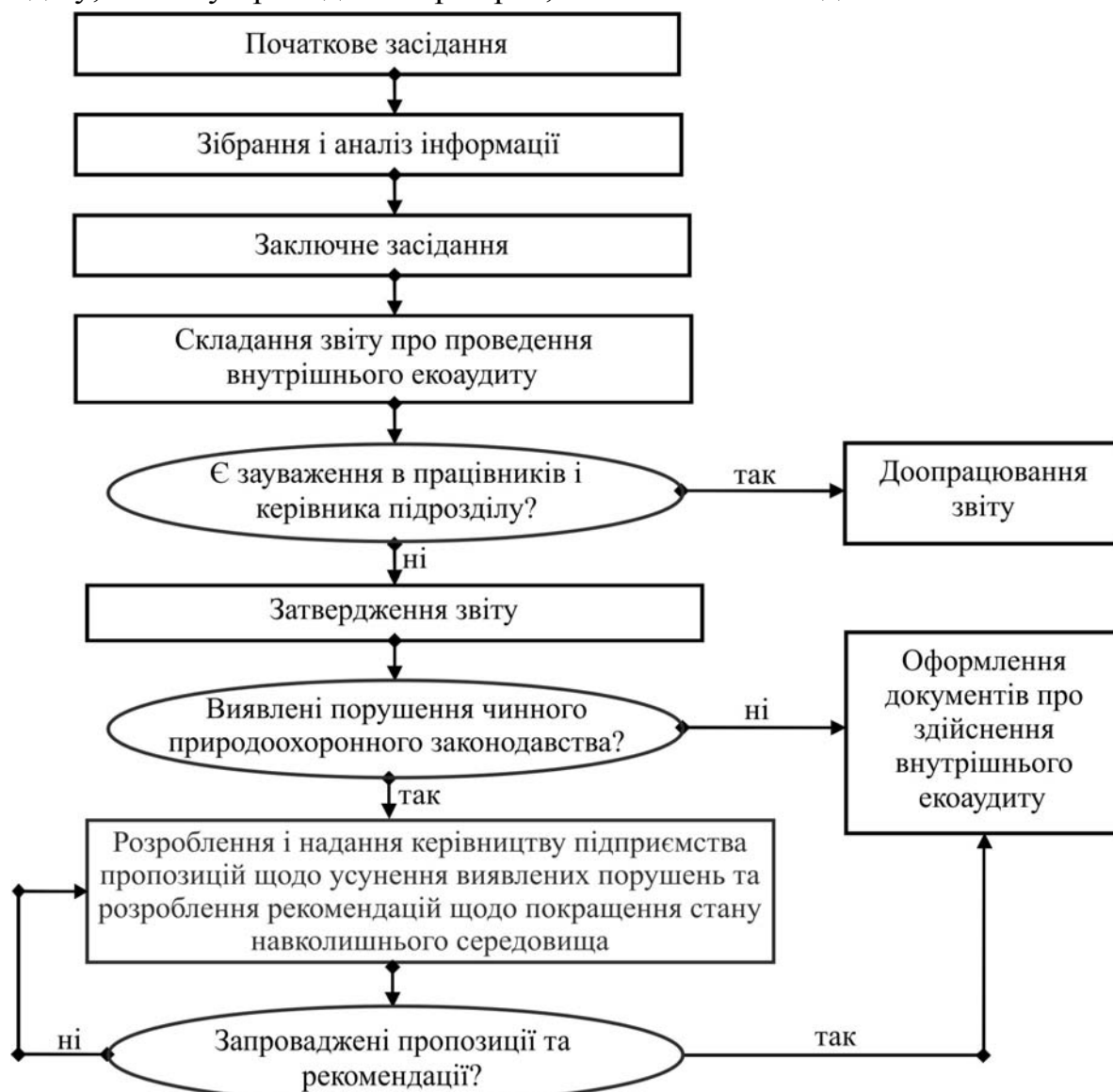


Рис. 2. Алгоритм здійснення внутрішнього екологічного аудиту

У процесі засідання головний екоаудитор повинен:

- представити працівникам підрозділу членів екоаудиторської групи;
- викласти мету і завдання внутрішнього екоаудиту, наголосити на ролі екологічного аудиту у забезпеченні раціонального використання природних ресурсів, належної охорони навколишнього природного середовища і якості продукції;
- ознайомити учасників із графіком проведення екологічного аудиту;
- повідомити працівникам, де і яким чином проводитиметься перевірка, а також те, що результати будуть доведені до відома відповідних посадових осіб.

Для фіксації зібраної інформації внутрішнім екологічним аудиторам слід вести журнал. Записи журналу є основою для прийняття екоаудиторами відповідних рішень. Журнал екоаудитора – це документ, у якому внутрішній екоаудитор фіксує факти, результати співбесід та іншу інформацію, зібрану в ході проведення внутрішнього екологічного аудиту [5].

Журнал екоаудитора повинен містити:

- дату початку і кінця проведення внутрішнього екологічного аудиту;
- найменування виду діяльності, який підлягає екоаудиту;
- найменування підрозділу;
- критерії внутрішнього екоаудиту;
- перелік питань щодо кожного об'єкта дослідження для спостережень і бесід з працівниками підрозділу, в якому проводять внутрішній екологічний аудит;
- записи щодо фактичного стану об'єкта дослідження (інформація працівників, дані документів, факти спостережень тощо);
- коментарі екоаудитора про результати опитувань і спостережень, а також пропозиції з усунення невідповідностей природоохоронному законодавству та інших відхилень в роботі підрозділу.

Інформація журналу екоаудитора може використовуватися для:

- підтвердження того, що зібрана вся необхідна інформація та задані всі питання працівникам підрозділу;
- підготовки висновків про результати здійснення внутрішнього екологічного аудиту;
- підготовки пропозицій щодо усунення невідповідностей природоохоронному законодавству та інших відхилень в роботі підрозділу.
- Крім цього, варто зазначити, що журнал та ін. робочі документи внутрішніх екологічних екоаудиторів повинні відповідати таким вимогам:
- містити достатньо повну і детальну інформацію для управління процесом внутрішнього екологічного аудиту і підтвердження його результатів;
- під час складання робочих документів внутрішній екоаудитор повинен враховувати не тільки дані, що стосуються екоаудиторського процесу, а також і будь-яку іншу інформацію, яка стосується об'єкта внутрішнього екологічного аудиту;
- документи повинні відображати найбільш істотні моменти перевірки, охоплювати важливі напрямки і завдання внутрішнього екологічного аудиту;
- дозволяти оцінити стан системи екологічного менеджменту, відповідність виробничо-господарської діяльності підприємства вимогам чинного природоохоронного законодавства;
- містити інформацію, необхідну і корисну для наступних екоаудиторських перевірок;
- фіксувати виконані екоаудиторські процедури;

- документи повинні бути складені чітко і зрозуміло.

Виконання завдань внутрішнього екологічного аудиту в кожному конкретному випадку часто потребує прийняття внутрішнім екоаудитором самостійних рішень. Іноді перевірку певних аспектів виробничо-господарської діяльності підприємства повністю ініціює внутрішній екоаудитор вже у процесі екологічного аудиту.

На цьому етапі внутрішній екологічний аудитор повинен зосередити увагу на тих сферах діяльності, що пов'язані з найбільшим екологічним ризиком і ускладнюють досягнення цілей природоохоронної діяльності підприємства. Потреба у визначенні й оцінюванні екологічного ризику для внутрішніх екоаудиторів пов'язана з його можливим негативним впливом, що може стати причиною [3]:

- прийняття помилкового рішення через використання неправильної, несвоєчасної, неповної чи частково недостовірної інформації;
- неправильного ведення записів, складання екологічної статистичної звітності з помилками і шахрайством;
- невдоволеності партнерів по бізнесу, втрати репутації підприємства;
- нездатності дотримання правил, планів і процедур екологічного менеджменту чи невиконання відповідних директивних і нормативних актів;
- неефективного використання природних ресурсів;
- нездатності досягнення програмних або оперативних цілей і завдань.

До ознак, які свідчать, що на підприємстві склався досить високий рівень екологічного ризику відповідно до п. 40 МСА 1010 "Розгляд екологічних питань при аудиторській перевірці фінансової звітності" [4], належать, зокрема, такі:

- наявність звітів, підготовлених екологами-спеціалістами, внутрішніми аудиторами або екологічними аудиторами, в яких зазначено про екологічні проблеми;
- порушення законів та нормативних документів з охорони навколишнього природного середовища, про які зазначено у звітах органів контролю;
- коментарі про екологічні питання у кореспонденції юристів;
- збільшені або надмірні гонорари юристам чи екологам-консультантам, або виплати штрафів унаслідок порушення екологічних законів та нормативних документів.

Результатом проведення процедур внутрішнього екологічного аудиту є звіт, під час підготовки якого екологічні аудитори повинні дати відповіді на безліч питань, зокрема щодо [5]:

- 1) оцінювання ступеня відповідності об'єкта внутрішньої екоаудиторської перевірки критеріям екологічного аудиту:
 - чи можна стверджувати, що працівники підрозділу знають, мають в своєму розпорядженні, розуміють і використовують документи системи менеджменту якості і (або) екологічного менеджменту;
 - чи підтверджується дотримання вимог документів системи менеджменту якості і (або) екологічного менеджменту необхідними даними і фактами;
 - чи всі вимоги цих документів забезпечують досягнення цілей підрозділу в сфері якості й (або) екологічного менеджменту;
- 2) оцінювання ефективності виробничо-господарської діяльності:

- чи є результативною діяльність підрозділу (виробничого процесу), тобто чи досягнуто заплановані результати;
- чи є ефективною діяльність підрозділу (процесу), тобто чи достатньо ефективно використовуються природні ресурси;

3) оцінювання можливості поліпшення виробничо-господарської діяльності:

- чи є реальною можливість поліпшити результат виробничо-господарської діяльності підрозділу або виробничого процесу (зокрема скоротити витрати, підвищити якість, зменшити негативний вплив на навколишнє природне середовище);
- які саме рекомендації можуть бути надані екоаудиторською групою.

Загалом до складу звіту внутрішнього екологічного аудиту мають належати:

- власне звіт;
- пояснення у разі неповності виконаної перевірки і негативних результатів діяльності підрозділу, в якому проводився екоаудит;
- протоколи початкового і заключного засідань;
- протоколи про невідповідності критеріям екологічного аудиту;
- плани заходів щодо усунення виявлених порушень та розроблення рекомендацій щодо покращення стану навколишнього природного середовища.

Усі матеріали кожного проведеного внутрішнього екологічного аудиту комплектуються у спеціальну папку документів під відповідним реєстраційним номером. З цього приводу ми погоджуємось з думкою фахівців [5], що до неї мають належати:

- план та графік внутрішнього екоаудиту;
- письмове повідомлення керівника підрозділу, в якому проводять екоаудит;
- індивідуальні звіти внутрішніх екоаудиторів;
- звіт внутрішнього екологічного аудиту;
- заповнені опитувальні листи;
- копії планів заходів щодо усунення виявлених порушень та рекомендацій щодо покращення стану навколишнього природного середовища;
- копії протоколів про невідповідності критеріям екологічного аудиту;
- протоколи початкового і заключного засідань;
- інші матеріали.

Ці документи є важливими і потрібними для контролю термінів виконання і результатів проведених рекомендованих заходів, можливих юридичних наслідків та слугують джерелом інформації для зовнішніх екологічних аудиторів.

Безперечно, внутрішній екологічний аудит підприємств різних галузей і навіть однієї галузі, але з різними завданнями, має свою специфіку. Крім цього, більшість поставлених завдань можна вирішувати різними способами, орієнтуючись на різноманітні критерії. З огляду на це, постає проблема регламентування аудиторської діяльності, яку може бути вирішено за допомогою розроблення відповідних правил або стандартів, а також конкретних методик проведення аудиту. Тому, не зважаючи на те, що аудиторська діяльність є саморегулюючою, загальні методики її здійснення встановлюють і розробляють професійні організації через затвердження відповідних стандартів.

Література

1. Закон України "Про екологічний аудит" № 1862-IV від 24 червня 2004 р.: Станом на 30.09.2010 р. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1862-15>.
2. **Внутрішній аудит** : монографія / В.С. Рудницький, І.Д. Лазаришина, Г.М. Шеремета, В.О. Хомедюк. – Рівне : Вид-во УДУВГП, 2003. – 163 с.
3. **Лебедев С.І.** Методологічні основи формування екологічного менеджменту і екоаудиту в лісовиробничому комплексі України : монографія / С.І. Лебедев. – Львів : Вид-во "Камула", 2005. – 256 с.
4. **Международный стандарт аудита 1010 "Учет экологических вопросов при аудите финансовой отчетности"** // Международные стандарты аудита. Кодекс этики международной федерации бухгалтеров. – М.-К., 2001. – С. 569-597.
5. **Настольная книга** внутреннего аудитора / М.З. Свиткин, К.М. Рахлин, В.Д. Мацуца, О.Д. Дымкин. – СПб : Изд-во картфабрики ВСЕГЕИ, 2001. – 99 с.

Лебедев С.И., Новак У.П. Формирование внутреннего экологического аудита отечественных предприятий и организационный механизм его проведения

Рассмотрено формирование внутреннего экологического аудита отечественных предприятий и организационный механизм его проведения. Приведены объект, сфера и критерии внутреннего экологического аудита, а также алгоритм его осуществления. Установлено, что вопрос применения внутреннего экологического аудита на отечественных предприятиях может быть решено постепенно, начиная с подготовки соответствующих квалифицированных специалистов, создания материально-технической базы, разработки методической рекомендации, относительно организации внутреннего экоаудита.

Ключевые слова: внутренний экологический аудит, алгоритм проведения внутреннего экоаудита.

Lebedevych S.I., Novak U.P. The forming of internal environmental audit of native enterprises and organizational mechanism of it realization

The forming of internal environmental audit of native enterprises and organizational mechanism of it realization is considered. An object, sphere and criteria of internal environmental audit and also algorithm of it realization are resulted. It is set that the question of application of internal ecological audit on domestic enterprises it can be decided gradually, beginning from preparation of the proper skilled specialists, creation of material and technical base, development of methodical recommendations, in relation to organization of internal environmental audit.

Keywords: internal environmental audit, algorithm of realization of internal environmental audit.

УДК 630*27 Доц. В.О. Крамарець¹, канд. с.-г. наук; проф. В.А. Соломаха², д-р біол. наук; ст. наук. співроб. Т.Д. Соломаха³, канд. біол. наук

СИНАНТРОПІЗАЦІЯ ФЛОРИ НАЦІОНАЛЬНОГО ПРИРОДНОГО ПАРКУ "СКОЛІВСЬКІ БЕСКИДИ"

Синантропна фракція Національного природного парку "Сколівські Бескиди" налічує 164 види (25,9 %), з них 119 апофітів та 45 видів адвентивних рослин. Серед

¹ НЛТУ України, м. Львів;

² НУ ім. Тараса Шевченка;

³ Інститут ботаніки ім. М.Г. Холодного НАН України