

Небильцова В.М.

доцент, доцент кафедри обліку та аудиту, Національний університет харчових технологій, м. Київ

Остапенко Н.В.

студентка кафедри обліку та аудиту, Національний університет харчових технологій, м. Київ

**СТАНОВЛЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ З
ВРАХУВАННЯМ СВІТОВОГО ДОСВІДУ
FORMATION OF ECOLOGICAL AUDIT IN UKRAINE WITH
ACCOUNT OF WORLD EXPERIENCE**

Анотація:

У статті наведено іноземний досвід щодо впровадження екологічного аудиту в систему обов'язкового аудиту підприємств; проведено аналіз вітчизняної практики законодавчого впровадження екологічного аудиту, а також розроблена методологія проведення екологічного аудиту для українських підприємств.

Summary:

The article presents international experience in implementing ecological audit mandatory audit firms; the analysis of the national legislation implementing the practice of ecological auditing and a methodology for conducting ecological audits for Ukrainian companies.

Ключові слова: *екологічний аудит, екологічний менеджмент, екологічний контроль, досвід, екологічні доходи, екологічні витрати.*

Keywords: *ecological audit, ecological management, ecological control, experience, ecological income and ecological costs.*

Постановка проблеми. На сьогоднішній день світова спільнота не на жарт стурбована такими екологічними проблемами, як зміна клімату, поява озонових дірок, забруднення атмосфери та водного середовища, виснаження та забруднення ґрунтів, вирубка лісів, знищення здатності природного середовища до само очистки та самовідновлення тощо. Не винятком є і Україна, яка, як деякі науковці вважають, є зоною екологічного лиха.

За оцінками вчених, промисловими підприємствами і транспортом України щороку здійснюється викидів близько 6 млн тонн забруднюючих речовин, що становить 150 кг на кожного громадянина країни. У водні басейни потрапляє більше 14 млрд м³ стічних вод, або близько 300 тис. л у розрахунку на кожного мешканця [2, с. 38-46]. Марнотратний та деструктивний характер природокористування постійно породжує нові та все більш гострі екологічні проблеми, що свідчить про кризовий стан нинішньої державної політики природокористування [3]. Саме тому перед нашою державою постала проблема відсутності дієвих засобів та методів вирішення даної ситуації.

Аналіз останніх досліджень. До проблеми формування теоретичних та методологічних основ екологічного аудиту зверталися багато науковців. Серед вітчизняних та зарубіжних вчених можна назвати таких: Лебелевич С.І. [7]; Максимів Л.І. [4]; Мишенин Е.В. [5]; Навроцький В.М., Саталкін Ю.М., Шевчук В.Я. [6]; Чумак А.Н. [2], та інші.

Цілі статті. Ціллю даної роботи є аналіз світового досвіду впровадження екологічного аудиту; вивчення шляхів впровадження та проведення екологічного аудиту на теренах нашої країни.

Виклад основного матеріалу. Результати дослідження. Для України екологічний аудит є досить новим та погано дослідженим поняттям та процесом, не дивлячись на те, що в розвинутих країнах його почали освоювати, запроваджувати та активно використовувати ще в останній чверті ХХ століття, а на теренах нашої країни він з'явився ще у 1995 році.

У міжнародній практиці екологічний аудит вже має свою законодавчу, нормативно-методологічну базу, організаційну структуру і кваліфікованих екологічних аудиторів. У нашій країні тільки починають розуміти, що екологічний аудит є обов'язковою процедурою при оцінці вартості підприємств, що приватизуються, та найбільш дієвим інструментом погодження загальнодержавних і місцевих інтересів, екологічної безпеки.

Притягнення до юридичної відповідальності підприємств в країнах Західної Європи і Північної Америки за заподіяну ними шкоду навколишньому середовищу відбувається з початку 70-х років. Саме через пов'язані з цим значні фінансові (екологічні) збитки примусили компанії зайнятися оцінюванням відповідності своєї діяльності нормам екологічного законодавства.

До середини 80-х років екологічний аудит сформувався як функція або напрямок внутрішнього (корпоративного) управління для посилення контролю за діяльністю підприємств. Цей напрямок, або функція, загального управління (екологічний аудит) був прийнятий і введений Міжнародною торговою палатою і включав також оцінку відповідності стратегії діяльності компанії (корпорації) нормам екологічного законодавства.

У 1990 році Комісія європейських співтовариств (КЄС) виступила з першим проектом обов'язкових правил екологічного аудиту. Проект викликав критику з боку Міжнародної торгової палати, деяких країн – членів ЄС, а також різних міжнародних і національних організацій. Зауваження відносилися до можливості втручання в організацію роботи промислового сектора, обов'язковості екологічного аудиту і розкриття результатів екологічного аудиту громадськості. У 1991 році КЄС вийшла з новими пропозиціями, і в жовтні 1991 року був створений остаточний варіант правил обов'язкового екологічного аудиту. Він передбачає створення системи природоохоронних заходів на підставі висновку про екологічний стан підприємства.

Система природоохоронних заходів містить у собі:

- програму і план природоохоронних заходів;
- систему моніторингу за станом навколишнього середовища;
- систему природоохоронної документації, що ведеться, періодичність екологічного моніторингу.

Документація по організації системи природоохоронних заходів затверджується офіційним аудитором. Екологічний аудит підприємства проводиться з проміжком в один - три роки. Звіти екологічного аудита затверджуються офіційним аудитором, а їхні висновки доводяться до відома і громадськості.

Значна увага питанням екологічного аудиту приділяється в країнах Європейського Союзу. Саме тут 29 червня 1993 р. було прийнято Керівництво Європейського Союзу з екологічного аудиту (The Eco-Management and Audit Scheme (EMAS)), яке набуло чинності з квітня 1995 р. Цей документ зобов'язує промислові компанії країн ЄС регулярно проводити екологічний аудит та публікувати його результати щодо впливу компанії на навколишнє середовище. Поряд із Правилами екологічного керування й аудиту, затвердженими директивою ЄС № 1836/93, у Великобританії розроблений і впроваджений Стандарт для системи екологічного керування BS 7750. Міжнародна організація по стандартизації закінчила розробку міжнародних норм екологічного керування підприємством ISO 14000.

Наша держава розуміє необхідність та бажає зайняти гідне місце у світовому співтоваристві, саме тому, використовуючи міжнародний досвід, 1 січня 1998 р. були адаптовані такі міжнародні стандарти: ДСТУ ISO 14010-97 «Настанови щодо здійснення екологічного аудиту. Загальні принципи»; ДСТУ ISO 14011-97 «Настанови щодо здійснення екологічного аудиту. Процедури аудиту. Аудит систем управління навколишнім середовищем»; ДСТУ ISO 14012-97 «Настанови щодо здійснення екологічного аудиту. Кваліфікаційні вимоги до аудиторів з екології». На зміну цим стандартам

згодом прийшов єдиний стандарт ДСТУ ISO — 19011:2003 «Настанови щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління».

За міжнародними стандартами екологічний аудит є частиною Системи екологічного менеджменту та аудиту (СЕМА-EMAS). Вперше в Україні ця система була застосована в Українсько-Канадській програмі "Розвиток управління навколишнім середовищем (район басейну ріки Дніпро)". Вона виконувалась за допомогою Міжнародного Центру Досліджень та Розвитку Канади (LDRC). У складі цієї програми Всеукраїнським державно-громадським Фондом відродження Дніпра виконано комплексний проект системи СЕМА-EMAS "Екологічний аудит і "зелені" технології".

Ще одним етапом до вирішення проблеми екологічного аудиту стало прийняття Закону України «Про екологічний аудит» від 24 червня 2004р. [1].

Міжнародна організація із стандартизації (ІСО) дає таке формулювання визначення екологічного аудиту: “Екологічний аудит є математичний і документований процес перевірки, що полягає в об’єктивному одержанні і оцінці інформації і спрямований на те, щоб встановити, чи відповідають критеріям контролю конкретні екологічні заходи, явища, системи регулювання або дані про них, і у повідомленні результатів цієї перевірки споживачу” [6, с.344].

Міжнародна торгова палата визначає екологічний аудит як інструмент управління, що охоплює систематичну, документовану, періодичну та об’єктивну оцінку відповідності організаційної системи управління охороною навколишнього середовища, функціонування обладнання екологічним цілям, що передбачає підвищення контролю за практичною діяльністю в галузі охорони навколишнього середовища, а також оцінку відповідності виробництва екологічній політиці компанії, включаючи і відповідність нормативним вимогам.

Згідно закону України «Про екологічний аудит» екологічний аудит — це незалежний вид діяльності, який включає перевірку суб’єктів господарювання, пов’язаних із забезпеченням екологічної безпеки,

раціональним використанням та відтворенням природних ресурсів, захистом і конкурентоспроможністю об'єкта аудиту та його інвестиційною привабливістю[1].

Виходячи із реалій сьогодення України ми можемо виділити декілька факторів, які визначають необхідність та важливість запровадження екологічного аудиту в нашій країні:

- необхідність посилення державного регулювання природоохоронної діяльності в умовах зростаючої екологічної небезпеки;
- зростаюча роль екологічного оцінювання оздоровлення підприємств;
- необхідність правильної оцінки умов екологічного страхування;
- важливість рекомендацій по екологічному ресурсозбереженні;
- необхідність перевірки правильності, достовірності та об'єктивності ведення бухгалтерського обліку на підприємствах;
- оцінювання екологічних інновацій та інноваційних проектів;

Екологічний аудит можна віднести до функцій управління в галузі охорони довкілля. Адже саме він відіграє допоміжну роль при прийнятті рішень, причому не лише органами виконавчої влади чи місцевого самоврядування, а й юридичними чи фізичними особами, в першу чергу — суб'єктами господарювання, які замовляють екологічний аудит.

У сучасних ринкових умовах підприємства потребують проведення незалежної та об'єктивної оцінки екологічних ризиків компанії. Саме екологічний аудит дає змогу це здійснити. Іншими словами цей вид аудиту сприяє підсиленню законодавчих гарантій екологічної безпеки.

Важливою складовою у формуванні й реалізації екологічної стратегії держави є адекватна оцінка стану природокористування та охорони навколишнього середовища у різних секторах економіки й на всіх рівнях, включаючи використання конкретних природних ресурсів [7, с. 201-204]. Мишенин Е.В. [5, с.272] зазначає, що практична реалізація екологічної політики, забезпечення екобезпеки життєдіяльності населення й природних екосистем вимагають здійснення еколого-економічного аналізу господарської

діяльності, складовою якого є екологічний аудит. І, власне, теоретико-методологічна конкретизація специфічних особливостей складових еколого-економічного аналізу, визначення їх взаємозв'язку вважається необхідною базою для подальшого вдосконалення, реформування функціонально-структурної побудови організаційно-економічного механізму природокористування, формування екологічно орієнтованої інфраструктури ринку (наприклад, створення екоаудиторських фірм).

За допомогою екологічного аудиту можна вирішити цілий ряд задач, серед них:

- оцінка екологічної частини обліку компанії та аналіз її фінансових результатів;
- аналіз своєчасного здійснення природоохоронних заходів;
- об'єктивна оцінка еколого-економічних відносин на підприємстві та аналіз виправлення виявлених помилок;
- оперативний контроль виробничої діяльності з екологічної точки зору;
- оцінка ефективності та раціональності використання природних ресурсів;
- виявлення наявних проблем екологічного управління та розробка програм розвитку компанії з екологічної точки зору.

Розгалуження екологічних проблем сформували засади до виділення різних типів або напрямленостей екологічного аудиту. Серед них:

- експрес-аудит підприємств, що підлягають ліквідації;
- екологічний аудит території та місцевості;
- технічний аудит (вирішення проблеми відходів);
- енергетичний аудит;
- інвестиційний екологічний аудит;
- аудит управлінського природоохоронного самоконтролю;

Також виділяють такі види екологічного аудиту [1]:

- 1) добровільний проводиться виключно за бажанням керівництва компанії;
- 2) обов'язковий проводиться на тих підприємствах, перелік яких визначається законодавчо;

3) внутрішній проводиться за бажанням керівництва компанії з метою прийняття правильних управлінських рішень внутрішніми аудиторами, тобто штатними працівниками;

4) зовнішній може проводитися як за власним бажанням компанії так і через законодавчо встановлену обов'язковість, незалежними аудиторами.

Виходячи із вітчизняної практики, як проведення обліково-економічного аудиту так і екологічної ситуації в Україні, та світового досвіду, можна виділити цілий ряд особливостей, які будуть притаманними вітчизняній системі екологічного аудиту.

Суб'єктами екологічного аудиту є:

– аудитори, тобто фахівці, які мають відповідний кваліфікаційний сертифікат та ліцензію на заняття аудиторською діяльністю;

– аудиторські фірми, тобто організації, в статутну діяльність яких входить надання аудиторських послуг та які мають відповідну ліцензію згідно з законодавством;

– замовники екологічного аудиту.

Об'єктами екологічного аудиту є різні види інвестиційної, господарської, адміністративної діяльності, що спроможні негативно впливати на стан навколишнього середовища та здоров'я населення, серед них:

- інвестиційні та приватизаційні програми і проекти розвитку підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності та підпорядкування, в тому числі військового призначення, діяльність яких пов'язана з екологічним ризиком для навколишнього природного середовища та здоров'я населення;

- побудова атомних електростанцій, сховищ для їх відходів;

- кредитні угоди, інвестиційні підрядні контракти, реалізація яких може призвести до порушення екологічних нормативів, негативного впливу на стан навколишнього природного середовища та здоров'я населення;

- галузеві та місцеві господарські і адміністративні рішення, реалізація яких може призвести до порушення екологічних нормативів чи негативного

впливу на навколишнє природне середовище та здоров'я населення, господарську діяльність підприємств;

- екологічно небезпечні діючі об'єкти, системи, комплекси, в тому числі військового та оборонного призначення;

- підприємства, організації та установи незалежно від форм власності і підпорядкування, в тому числі військового призначення, господарська діяльність яких пов'язана з екологічними ризиками для навколишнього середовища та здоров'я населення;

- об'єкти, системи, комплекси загального природокористування і забезпечення очищення стічних промислових і комунальних вод, зменшення відходів, викидів і скидів виробництва;

- об'єкти приватизації майна державних підприємств і організацій.

Виходячи з практики проведення аудиту можна виділити наступні види послуг екологічного аудиту:

- 1) здійснення прогностичної та фактичної експертної оцінки у вартісному виразі екологічних наслідків діяльності суб'єкта господарювання;

- 2) екологічне та економічне обґрунтування запровадження ресурсощадних і природоохоронних технологій та обладнання;

- 3) еколого-економічна оцінка ризику інвестиційних проектів;

- 4) оцінювання збитків та інших втрат, екологічних наслідків від аварій, техногенних катастроф, стихійного лиха;

- 5) оцінювання ефективності природоохоронної діяльності суб'єктів господарювання;

- 6) оцінювання та моніторинг екологічних аспектів при приватизації державних підприємств;

- 7) експертиза адміністративної діяльності та управлінської політики суб'єктів господарювання з питань екології;

- 8) аудиторський супровід виведення підприємства з експлуатації;

- 9) аудиторський захист корпоративних інтересів;

- 10) оцінювання програм ресурсозбереження;

11) інші екоаудиторські послуги.

Екологічний аудит, як і будь-який вид аудиту, повинен виконуватися в певній послідовності. З нашої точки зору процес екологічного аудиту доцільно поділити на три основні етапи:

- Підготовка проведення екологічного аудиту на підприємстві
- Дослідження та збір необхідної інформації, отримання аудиторських доказів
- Завершення перевірки та підготовка висновків та рекомендацій

Кожен з етапів деталізується сукупністю певних аудиторських процедур.

На першому, підготовчому, етапі аудитор досліджує сферу діяльності клієнта, вивчає напрями бізнесу, види продукції, та можливі екологічні проблеми, які для них характерні. Аудитор самостійно, приймає рішення про суттєвість впливу екологічних питань на фінансову звітність клієнта та необхідність виконання додаткових спеціальних процедур. Суттєвий вплив екологічного ризику притаманний підприємствам хімічної, нафто- та газодобувної, фармацевтичної, металургійної та гірничодобувної галузей, а також комунального господарства. При визначенні аудиторського ризику слід керуватись рекомендаціями Положення з міжнародної практики аудиту (ПМПА) 1010 «Вивчення питань, пов'язаних з охороною довкілля, при аудиторській перевірці фінансових звітів».

Оцінюючи аудиторський ризик перевірки фінансової звітності, слід враховувати, що екологічний ризик має вплив на всі його складові: властивий ризик, ризик контролю, ризик невиявлення.

Рівень властивого ризику має бути оцінений 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 й аудиту, не ведеться окремо бухгалтерський облік екологічних витрат та зобов'язань;

спеціалісти, які займаються екологічними питаннями, не мають достатньої кваліфікації та досвіду.

Ризик невиявлення має бути зменшений обернено-пропорційно до збільшення властивого ризику та ризику контролю, пов'язаних з екологічними аспектами, та спричинить необхідність виконання додаткових, специфічних аудиторських процедур.

До ознак, які свідчать, що на підприємстві склався досить високий рівень екологічного ризику, згідно з п. 40 ПМПА 1010 аудиторі відносять такі:

- наявність звітів, підготовлених екологами-спеціалістами, внутрішніми аудиторами або екологічними аудиторами, які вказують на екологічні проблеми;
- порушення законів та нормативних актів з охорони навколишнього середовища, про які згадується у звітах контрольних органів;
- включення назви суб'єкта в офіційний реєстр або графік з усунення певного виду забруднення;
- коментарі в пресі, які стосуються підприємства та його ставлення до основних екологічних питань;
- коментарі з екологічних питань у кореспонденції юристів;
- докази купівлі товарів та послуг, які пов'язані з екологічними питаннями і є незвичайними з урахуванням бізнесу клієнта;
- збільшені або незвичайні гонорари юристам чи екологам-консультантам, або виплати штрафів у результаті порушення екологічних законів та нормативних актів.

Вивчення положень ПМПА 1010, зарубіжного та вітчизняного досвіду аудиторського контролю екологічних питань у фінансовій звітності суб'єктів господарювання дає нам підставу зробити висновок про те, що основними напрямками зазначеної перевірки мають бути:

- 1) контроль дотримання підприємством чинного законодавства в екологічній сфері;

- 2) оцінювання ризику аудиторської перевірки, пов'язаного з екологічними питаннями, та переоцінка загального аудиторського ризику;
- 3) контроль роботи і документації екологічних менеджерів та внутрішніх екологічних аудиторів підприємства;
- 4) оцінювання екологічних зобов'язань підприємства та контроль повноти їх відображення у звітності;
- 5) контроль правильності визначення підприємством платежів за лімітне та понадлімітне забруднення навколишнього середовища;
- 6) перевірка наявності та сплати екологічних штрафів та інших санкцій;
- 7) контроль повноти та достатності фінансування заходів для підтримання екологічної безпеки підприємства на необхідному рівні фактичних витрат на охорону навколишнього середовища;
- 8) перевірка розрахунку витрат щодо зниження рівня екологічної небезпеки;
- 9) вивчення внутрішньої політики підприємства-клієнта з питань екології;
- 10) оцінювання впливу екологічних проблем на безперервність діяльності підприємства та можливість його подальшого функціонування у найближчому майбутньому;
- 11) отримання інформації від юриста про наявність претензій та судових позовів, пов'язаних з екологічними питаннями;
- 12) перевірка правильності розрахунку та повноти сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища та інших обов'язкових екологічних платежів;
- 13) перевірка наявності в підприємства екологічних ліцензій (дозволів) на ті види діяльності, які визначені чинним законодавством;
- 14) контроль повноти розкриття необхідної інформації з екологічних питань у Примітках до фінансової звітності.

Після досягнення домовленості між клієнтом та аудиторською фірмою про проведення перевірки, рекомендовано скласти лист-пропозицію (аудиторський меморандум), в якому визначається мета, завдання перевірки та масштаби перевірки. Після узгодження меморандуму з клієнтом має бути

укладений договір на проведення екологічного аудиту на підприємстві. Після цього повинні бути розроблені план та робоча програма аудиту.

На другому етапі екологічного аудиту, на нашу думку, необхідно встановити тісний контакт аудитора з персоналом підприємства щодо надання та підготовки необхідної інформації, огляд території, спостереження виробничих процесів та приміщень, здійснення необхідних випробувань, аналізів, експертиз, замірів тощо. Виявляються зони потенційного екологічного ризику, оцінюються ефективність та економічність системи заходів підприємства щодо зменшення екоризику. Проводиться аналіз навантаження на природне середовище, яке спричинює підприємство та порівнює його з гранично допустимими нормами навантаження на природне середовище. Відбувається перевірка правильності та результативності використання цільового фінансування, прибутку підприємства для зменшення або усунення забруднення навколишнього середовища. У разі необхідності для здійснення деяких експертних оцінок можуть бути запрошені спеціалізовані установи або фахівці. На цьому ж етапі оцінюється система екологічного менеджменту підприємства (детальне вивчення екологічної політики, кваліфікація персоналу, формування та використання інформації з екологічних питань, розмежування обов'язків персоналу та його відповідальність). На етапі збирання інформації екологічний аудитор може використовувати такі джерела аудиторських доказів:

- статут та установчий договір;
- екологічний паспорт підприємства;
- внутрішня управлінська документація;
- результати аналізів сировини, відходів, викидів, продукції тощо;
- висновки екологічної інспекції (нагляду);
- інформація юриста про екологічні позови та штрафні санкції;
- письмові заяви, звернення, вимоги з екологічних питань;
- відповіді на запит до органів місцевої влади, природоохоронних установ;
- дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності;

- статистична та податкова звітність з екологічних питань;
- екологічні стандарти та нормативи.

Дані, які аудитор зібрав на цьому етапі мають бути ним оцінені через порівняння з установленими критеріями, тобто кількісними та якісними показниками, які засновані на місцевих, регіональних, національних або міжнародних вимогах.

Ми вважаємо, що в процесі проведення екологічного аудиту слід керуватись діючими нормативно-правовими актами з охорони навколишнього природного середовища, наприклад, Закон України «Про екологічну експертизу» від 9 лютого 1995 р. (із наступними змінами і доповненнями).

Доцільним є отримання аудитором від керівництва підприємства письмового підтвердження того, що воно розглянуло (врахувало) вплив екологічних питань на фінансову звітність (п. 48 ПМПА 1010).

На нашу думку, аудитор повинен приділити значну увагу оцінюванню впливу екологічних питань на:

- 1) консолідовану звітність (з цією метою він повинен отримати достовірну інформацію від аудиторів дочірніх компаній та філій щодо правильності відображення екологічних аспектів у перевірених ними фінансових звітах та при необхідності зробити узагальнення);
- 2) довгострокові інвестиції (зміна їх оцінки під впливом екологічних питань);
- 3) необоротні активи такі як земля, основні засоби (у більшості випадків відбувається знецінення активів під впливом екологічних питань через зміну умов їх експлуатації);
- 4) величину зобов'язань та резервів, відображених у балансі (як правило, вони збільшуються під впливом екологічних чинників; суттєва проблема — правильність їх оцінки, оскільки їх величина часто є приблизною, а її розрахунок ґрунтується на ряді припущень, а не на реальних даних).

Згідно зі 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. Саме тому аудиторю доцільно отримати дані про існуючий (або раніше діючий) страховий поліс підприємства щодо страхового покриття екологічних ризиків його діяльності, а також перевірити правильність страхових платежів та розрахунків, та чи повністю покриває страхівка екологічні ризики.

Хід аудиторської перевірки та її результати мають бути належним чином оформлені робочими документами аудитора, перелік та форма яких є вільною.

На третьому етапі екологічного аудиту має здійснюватися узагальнення зібраної інформації, підбиття підсумків та розроблення рекомендацій. Фінальною частиною цього етапу перевірки є складання аудиторського звіту та висновку, передання звіту замовникові екологічного аудиту. Передача звіту екологічної перевірки є обов'язковим і обумовлюється договором на проведення екологічного аудиту.

В окремих випадках аудитор крім висновку може подати додаткову пояснювальну інформацію.

Висновки. З упевненістю можна стверджувати, що в Україні на сьогоднішній день існує гостра потреба у розвитку екологічного аудиту. Враховуючи те, що на сьогоднішній день підприємствам вигідніше платити штрафи за забруднення навколишнього середовища і розміщення відходів, чим дотримуватися усіх нормативів природоохоронного законодавства, необхідно провести удосконалення законодавчої бази, яка регулює природоохоронну діяльність. Також необхідно забезпечити обов'язковість проведення екологічного аудиту на всіх підприємствах, які становлять екологічну небезпеку, незалежно від їх форм власності та законодавчо закріпити обов'язковість виконання рекомендацій екологічного аудиту. Необхідно також розширити сферу екологічного аудиту й на об'єкти, які вже знаходяться поза сферою виробничої діяльності, але продовжують становити

загрозу для навколишнього середовища – старі нафтосховища, накопичувачі токсичних відходів (у тому числі пестицидів та мінеральних добрив) тощо. Потрібно у найкоротші строки розробити та прийняти єдину методичну базу для проведення аудиту, єдині вимоги до аудиторів, єдині умови для досліджуваного об'єкта та проробити інші комплексні питання з екологічного аудиту.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про екологічний аудит» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – 2009. – Режим доступу до тексту закону: <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. *Басанцов І. В.* Екологічний аудит в Україні: актуальність, проблемні питання та напрями удосконалення / І. В. Басанцов, О.С. Пантелейчук // Механізм регулювання економіки. – № 1 (45). – 2010. – С. 38-46.

3. *Чумак А. Н.* Теоретические основы экологического аудита (Харьковский государственный экономический университет) [Електронний ресурс] / А. Н. Чумак. – 2007. – Режим доступу до статті: <http://www.docs.google.com>.

4. *Максимів Л.І.* Механізм формування системи екологічного аудиту в Україні // Регіональна економіка. – 2010 – № 2 – С. 25-29.

5. *Мишенин Е. В.* Эколого-экономические проблемы природопользования в лесном комплексе/ Под ред. д-ра экон. наук, акад. УЭАН Я.В. Ковалю. – Сумы: ИПП "Мрия-1" ЛТД, 1998. – 272 с.

6. Екологічний аудит: Підручник/ В.Я. Шевчук, Ю.М. Саталкін, В.М. Навроцький. – К.: Вища шк., 2000. – 344 с.

7. *Лебедевич С.І.* Становлення екологічного аудиту в Україні // Збірник науково технічних праць, вип.13.1. – Львів: УкрДЛТУ, 2003. – С. 201-204.