

Внутрішній екологічний аудит як один із аспектів управлінської діяльності підприємств

Небильцова В.М., доцент

Остапенко Н.В., студентка 4 курс

Національний університет харчових технологій

Вступ. Останнім часом людство планети не на жарт стурбоване екологічними проблемами. Дуже часто саме вони виходять на перший план в обговоренні суспільством, витісняючи питання економічної кризи, глобалізації, війн та ін. У зв'язку з цим зростає роль тієї продукції, яка була вироблена саме на основі новітніх екологічних розробок та з врахуванням екологічного законодавства. Нажаль в нашій державі цій проблемі не приділяють належної уваги. Проте у зв'язку зі зниженням рівня життя населення та погіршенням загальної екологічної ситуації, Україні слід було б вже давно ґрунтовно звернути свою увагу на дані проблеми.

На сьогоднішній день простежуються деякі тенденції врахування екологічних пріоритетів, які виникають під тиском міжнародних вимог. «Нині, свідомо чи несвідомо, екологічно небезпечна економіка України починає робити перші кроки у напрямі екологічно збалансованого розвитку. Процес цей важкий і довготривалий, бо пов'язаний з трансформуванням техногенного господарського мислення у соціально-екологічне»¹. В цих умовах зростає роль аудиту як одного з методів контролю діяльності підприємства, а також на основі перевірки показників його фінансової звітності. У зв'язку з цим зростає і роль внутрішнього екологічного аудиту, як складової процесу управління підприємством та досягнення не лише поставлених, а й кращих результатів діяльності. Потреба здійснення внутрішнього аудиту полягає у тому, що ланка

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

менеджерів підприємства дуже часто, виходячи із часових обмежень, іноді відсутністю необхідних знань, вмінь та навичок не здатні своєчасно виявляти екологічні відхилення діяльності підприємства.

Саме тому внутрішній екологічний аудит є важливим елементом оцінки впливу на стан навколишнього природного середовища з ініціативи підприємства, спрямованої на посилення екологічної безпеки діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень показав, що багато праць як вітчизняних так і зарубіжних вчених присвячено питанням запровадження нових та модернізації наявних методів та механізмів управління діяльністю підприємства. Проте врахуванню саме внутрішнього екологічного аудиту як одного з цих механізмів науковці приділяють мало уваги. Серед тих які все ж вважають цей вид аудиту одним з важливих і необхідних аспектів управління сучасним підприємством є: Лазаришина І.Д., Рудницький С.В, Г.М. Шеремет ², Лебедевич С.І.³, Рахлин К.М. ⁴ та деякі інші.

Метою статті є розкриття наявних на сьогоднішній день методологічних прийомів проведення внутрішнього екологічного аудиту та надання рекомендацій щодо їх вдосконалення.

Виклад матеріалу. Як вже зазначалося раніше, останнім часом особливого значення набуває необхідність проведення внутрішнього екологічного аудиту, як одного з аспектів управління діяльністю сучасного підприємства з метою не лише підвищення конкурентоздатності української продукції, а й збільшення довіри іноземних інвесторів до українських виробників. Основні вимоги до внутрішнього екологічного аудиту сформульовані в додатку 2 Положення № 761/2001 Європейського парламенту і

² Внутрішній аудит : монографія / В.С. Рудницький, І.Д. Лазаришина, Г.М. Шеремета, В.О. Хомедюк. – Рівне : Вид-во УДУВГП, 2003. – 163 с.

³ Лебедевич С. І. Методологічні основи формування екологічного менеджменту і екоаудиту в лісовиробничому комплексі України : монографія / С. І. Лебедевич. – Львів : Камула, 2005. – 256 с.

⁴ Настольная книга внутреннего аудитора / М.З. Свиткин, К.М. Рахлин, В.Д. Мацута, О.Д. Дымкин. – СПб : Изд-во картфабрики ВСЕГЕИ, 2001. – 99 с.

Ради Європи від 19 березня 2001 року, який так і називається "Вимоги внутрішнього екологічного аудиту"⁵. В Україні внутрішній екоаудит зафіксований у ст. 13 Закону України "Про екологічний аудит"⁶, 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.

Ми вважаємо, що під поняттям «внутрішній екологічний аудит» необхідно розуміти 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, меті діяльності підприємства, оптимізації використання природних ресурсів та розроблення рекомендацій щодо зменшення фактичних і потенційних екологічних і фінансових збитків підприємства. Внутрішній екологічний аудит є не лише елементом системи заходів щодо охорони навколишнього природного середовища на підприємстві, а й одним із аспектів управлінської діяльності підприємства.

Внутрішній екологічний аудит будь-якого промислового підприємства включає:

- аналіз внутрішнього контролю управління виробничим процесом;
- оцінка слабких місць і полумок контрольного устаткування;
- облік ризику обстежуваного об'єкта для навколишнього природного середовища;
- збір доказів практичної ефективності внутрішнього екологічного контролю;

⁵ Збірник нормативно-правових актів Європейського Союзу у сфері охорони навколишнього середовища.— Львів, 2004.— 192 с

⁶ Закон України «Про екологічний аудит» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – 2009. – Режим доступу до тексту закону: <http://zakon.rada.gov.ua>.

- оцінка зібраних матеріалів для визначення недоліків системи заходів щодо охорони навколишнього природного середовища;
- формування та надання звіту про результати екологічного аудиту керівництву.

Об'єктами внутрішнього екологічного аудиту є певний вид виробничо-господарської діяльності, який підлягає екологічному аудиту.

Критеріями проведення внутрішнього екологічного аудиту є документи, які встановлюють вимоги до господарської діяльності щодо дотримання природоохоронного законодавства.

Щорічно на підприємстві має затверджуватися, план проведення внутрішнього екологічного аудиту на рік. Відповідальним за її створення має бути керівник відділу внутрішнього аудиту, а затверджувати її має керівник підприємства.

Доведення плану до відповідних посадових осіб, координацію, коректування програми, комплектування екоаудиторської групи і контроль за виконанням програми покладають на службу внутрішнього екоаудиту.

На основі затвердженої річної програми внутрішнього екологічного аудиту, на нашу думку, доцільно скласти календарний графік проведення внутрішнього екологічного аудиту підприємства (Табл.1).

1. Макет графіка проведення внутрішнього екологічного аудиту підприємства з точки зору С.І. Лебедевича⁷

Об'єкт	Сфера проведення	Критері	ПІБ виконавця	Місяць року											
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
				X											
								X							
												X			

Після затвердження річного плану проведення внутрішнього екологічного аудиту доцільно, з нашої точки зору, розробити програму

⁷ Лебедевич С. І. Методологічні основи формування екологічного менеджменту і екоаудиту в лісовиробничому комплексі України : монографія / С. І. Лебедевич. – Львів : Камула, 2005. – 256 с.

проведення внутрішнього екологічного аудиту, яка також має бути затверджена керівництвом підприємства. Вона повинна містити такі складові:

- напрям проведення екологічного аудиту;
- об'єкт внутрішнього екоаудиту;
- сферу здійснення;
- час проведення;
- критерії внутрішнього екоаудиту;
- мету;
- список екоаудиторів;
- дату представлення звіту;
- технічне забезпечення, яке пришвидшить та підвищить якість

проведення внутрішнього екологічного аудиту на підприємстві.

Після затвердження програми проведення внутрішнього екологічного аудиту, вона має бути оприлюднена, шляхом донесення інформації про терміни його проведення у відповідних підрозділах та секторах підприємства.

Послідовність проведення внутрішнього екологічного аудиту дечим схожа з методикою проведення незалежного аудиту, проте вона має і ряд відмінностей. Алгоритм внутрішнього екологічного аудиту можна зобразити у вигляді рисунка (рис.1).

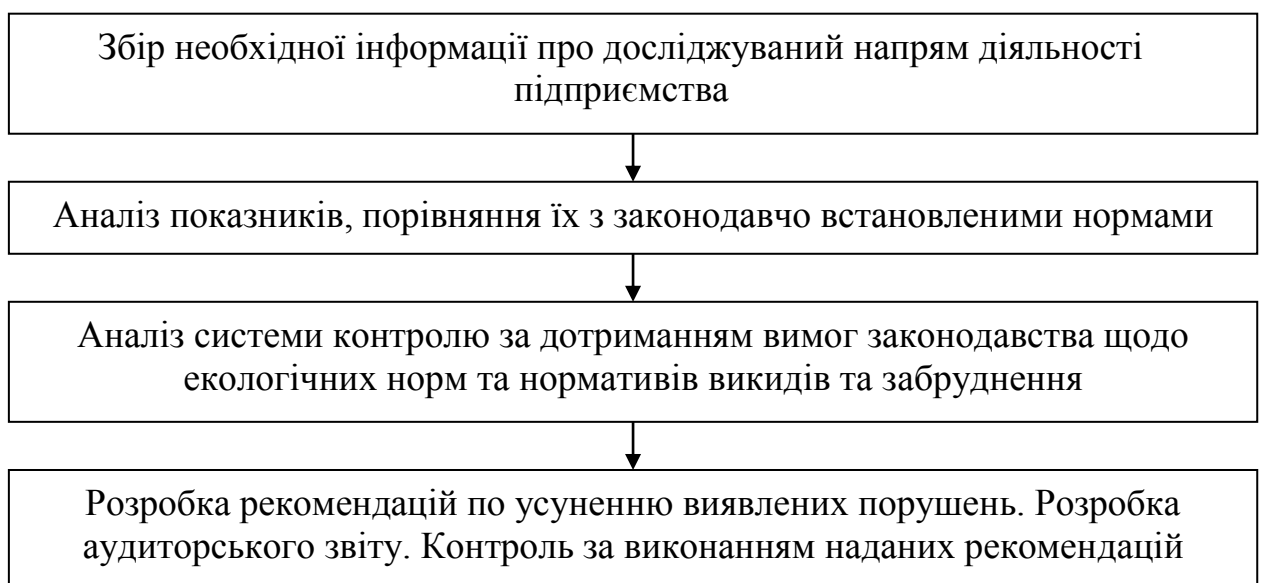


Рис. 1. Алгоритм здійснення внутрішнього екологічного аудиту

Для фіксації зібраної інформації внутрішнім екологічним аудиторам слід вести реєстр проведених екологічних перевірок. Записи даного реєстру є основою для прийняття екологічними аудиторами відповідних рішень. Реєстр внутрішнього екологічного аудитора – це документ, у якому працівник фіксує факти, результати співбесід та іншу інформацію, зібрану в ході проведення внутрішнього екологічного аудиту.

Реєстр екологічного аудитора повинен містити⁸:

- дату початку і кінця проведення внутрішнього екологічного аудиту;
- найменування виду діяльності, який підлягає екологічному аудиту;
- найменування підрозділу;
- критерії внутрішнього екологічного аудиту;
- 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 екологічного аудитора про результати опитувань і спостережень, а також пропозиції з усунення невідповідностей природоохоронному законодавству та інших відхилень в роботі підрозділу.

Інформація реєстру екологічного аудитора 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.

⁸ Настольная книга внутреннего аудитора / М.З. Свиткин, К.М. Рахлин, В.Д. Мацута, О.Д. Дымкин. – СПб : Изд-во картфабрики ВСЕГЕИ, 2001. – 99 с.

Ми вважаємо, що реєстр та ін. робочі документи внутрішніх екологічних аудиторів 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 екологічний аудитор повинен враховувати не тільки дані, що стосуються екологічного аудиторського 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 екологічних аудиторських перевірок;
- фіксувати виконані екологічні аудиторські процедури;
- документи повинні бути складені чітко і зрозуміло.

Необхідно також зазначити, що існує перелік ознак, які свідчать про те, що на підприємстві існує високий рівень екологічного ризику. Відповідно до п. 40 МСА 1010 "Розгляд екологічних питань при аудиторській перевірці фінансової звітності"⁹, належать, зокрема, такі:

- наявність звітів, підготовлених екологами-спеціалістами, внутрішніми аудиторами або екологічними аудиторами, в яких зазначено про екологічні проблеми;

⁹ 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.

- 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 щодо¹⁰:

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;

¹⁰ Настольная книга внутреннего аудитора / М.З. Свиткин, К.М. Рахлин, В.Д. Мацуца, О.Д. Дымкин. – СПб : Изд-во картфабрики ВСЕГЕИ, 2001. – 99 с.

3) оцінювання можливості поліпшення виробничо-господарської діяльності:

- чи є реальною можливістю 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.

З нашої точки зору, складу звіту внутрішнього екологічного аудиту мають входити:

- власне звіт;
- пояснення у разі неповністю виконаної перевірки і негативних результатів діяльності підрозділу, в якому проводився екологічний аудит;
- 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 фахівців¹¹, що до неї мають належати:

- план та графік внутрішнього екологічного аудиту;
- письмове повідомлення керівника підрозділу, в якому проводять екологічний аудит;
- індивідуальні звіти внутрішніх екологічних аудиторів;
- звіт внутрішнього екологічного аудиту;
- заповнені опитувальні листи;

¹¹ Настольная книга внутреннего аудитора / М.З. Свиткин, К.М. Рахлин, В.Д. Мацута, О.Д. Дымкин. – СПб : Изд-во картфабрики ВСЕГЕИ, 2001. – 99 с.

- копії планів заходів щодо усунення виявлених порушень та рекомендацій щодо покращення стану навколишнього природного середовища;
- копії протоколів про невідповідність критеріям екологічного аудиту;
- протоколи початкового і заключного засідань;
- інші матеріали.

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

Висновки. Враховуючи сучасні тенденції розвитку, зокрема підприємств, ми прийшли до висновку про те, що дійсно існує гостра необхідність трансформації теоретичних та практичних аспектів внутрішнього екологічного аудиту, як одного з аспектів управління суб'єктів господарювання. Діяльність підприємства повинна перевірятись в екологічному напрямі з метою виявлення відхилення та прийняття відповідних управлінських рішень для забезпечення стійкого економічного розвитку з врахуванням екологічних аспектів.