

2. Угода про партнерство та співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами N 237/94-ВР від 10.11.94 // Офіційний вісник України від 29.06.2006 - 2006 р., № 24, стор. 203.
3. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.04.06 р. N 243-р „Про затвердження заходів щодо виконання у 2006 році Плану дій Україна – ЄС”.
4. План дій Україна-Європейський Союз. Європейська політика сусідства // WELCOME. – 2005. - №3. – с.32-44.
5. [www.delukr.cec.eu.int](http://www.delukr.cec.eu.int)
6. [www.dpa.gov.ua](http://www.dpa.gov.ua)
7. [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)
8. [www.sdla.gov.ua](http://www.sdla.gov.ua)

### **Кулик Р.Р. ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД І НЕОБХІДНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ**

Право на соціально гарантований мінімум екологічної безпеки, універсальне і рівне для всіх громадян, органічно ввійшло в мінімальний стандарт життєзабезпечення в розвинутих зарубіжних країнах. Особливість екобезпеки полягає в тому, що вона забезпечується колективним способом: на відміну від благ, що піддаються індивідуальному споживанню, її досягнення виявляється доступним або всім, або нікому. Даремно намагатися зменшити екологічну безпеку для окремих індивідів, соціальних груп, територій і держав, тому що природа не знає соціальних, адміністративних і інших меж.

Усе зростаюче число компаній Західної Європи, Японії й Америки приходять до висновку, що, з погляду здорового глузду, при розробці корпоративної стратегії необхідно одночасно враховувати інтереси як людей, так і планети, вигоду споживачів, співробітників і постачальників. Більше того, сьогодні існує безліч доказів позитивного співвідношення соціальної відповідальності і фінансової діяльності. У США на користь цього твердження свідчить зростання вартості звичайних акцій 400 компаній, що з 1990 р. проходять з позитивними результатами соціальну й екологічну експертизу, так званий соціальний індекс Доміні-400 (DSI) [1]. Ці компанії лідирують за такими показниками, як обсяги продажів, строки окупності капіталовкладень, темпи зростання доходів.

В кінці 1980-х років, коли затрати на охорону навколишнього середовища в США і Західній Європі різко зросли, економісти почали аналізувати методи регулювання природоохоронних заходів і дійшли висновку, що в багатьох сферах вони дуже жорсткі і не гнучкі. При цьому встановлюються непорушні правила випадковим чином, а не у відповідності до необхідності захисту і збереження навколишнього середовища, і це обмежує свободи вибору для виконавців.

У місцевої влади часто недостатньо ресурсів для виконання завдань з реалізації і примусового впровадження всіх державних законів і постанов щодо охорони навколишнього середовища.

Отже, виникла потреба у доповненні важелів адміністративного регулювання ринковими інструментами екологічного менеджменту.

Корпорації США, наприклад, за останні 20 років витратили 850 млрд. дол. на ліквідацію наслідків забруднення середовища. Баланс між бізнесом і екологічною відповідальністю змістився у бік останньої: підприємці почали розуміти, що «попередження хвороби коштує дешевше, ніж її лікування»[1]. Охорону навколишнього середовища можна порівняти з програмами підвищення добробуту, адже пропонувані заходи не тільки морально й етично правильні, але і позитивно впливають на економіку.

На зміну ініціативам менеджменту «без росту», що висувались у 1970-х роках, прийшли заклики до «завбачливого (з турботою про майбутнє) розвитку», при якому економічне зростання вимірюється вже не тільки в поняттях кількості, але і якості [1]. Будь-які витрати на солідні екологічні програми стали сприйматися як вкладення в добробут світу в цілому.

Стає очевидною необхідність розробки та впровадження нетрадиційних підходів до вирішення існуючих і потенційних еколого-економічних проблем, пошуку нових резервів розвитку суспільства.

Одним з таких нових інструментів, що дозволяють ефективно регулювати еколого-економічні відносини з дотримання вимог екологічної безпеки, є екологічний аудит (ЕА). В цілому аудит, як елемент системи забезпечення прав власності, надзвичайно важливий для економіки. Він дозволяє зменшити інформаційний і комерційний ризик, пов'язаний із прийняттям управлінських рішень.

У зв'язку з цим актуальною є проблема розвитку та здійснення екологічного аудиту в Україні як самостійного виду незалежного контролю.

Системне й фундаментальне дослідження питань екологічного аудиту в Україні практично відсутнє. Однією з перших спроб викладення питань екоаудиту стали навчальні посібники „Екологічний аудит” колективу авторів В. Шевчука, Ю. Саталкіна, В. Навроцького та інших, „Екологічний менеджмент і аудит” колективу авторів С. Літвак, С. Рижков та інші, „Екологічний менеджмент” за редакцією В.Ф. Семенова, О.Л. Михайлюк. Серед російських учених вивченням проблем екоаудиту займався професор І.Потравний,

Т. Сергеева. Проте їх праці лише означили загальну постановку проблеми, яка потребує конкретизації, подальшого дослідження та практичного застосування.

Предметом даного дослідження буде аргументація необхідності ширшого впровадження екологічного аудиту в Україні на основі досвіду розвинутих зарубіжних країн.

Вперше екологічний аудит (ЕА) почав використовуватися для контролю діяльності великих промислових корпорацій на території США. Розглядаючи фактор навколишнього середовища як той, що потребує усе більшої уваги, і з огляду на ряд аварій, великі промислові корпорації ввели в себе систему внутрішнього контролю. Метою якого стала оцінка негативного впливу на навколишнє середовище. Завданням ЕА було інформування правління корпорацій і їх акціонерів про заходи для дотримання чинного природоохоронного законодавства і про ризик можливих аварій, з огляду впливу на навколишнє середовище.

В 1989 р. Міжнародна торговельна палата (МТП) розробила схвалену в усьому світі Концепцію екологічних аудиторських перевірок. Екологічне аудитування визначалося як поглиблений постійний аналіз природоохоронної діяльності підприємств, причому підкреслювався його добровільний характер. Підхід, запропонований МТП, отримав визнання у промислових компаній, оскільки дозволяв їх керівникам забезпечити контроль за станом охорони навколишнього середовища, а також контролювати роботу згідно природоохоронних нормативів.

У 1993 р. Комісія європейських співтовариств виступила з першим проектом обов'язкових правил екологічного аудиту. Відповідно до Європейського стандарту, екологічний аудит - це незалежне свідчення, в інтересах виробника і держави, рівня екологічної ефективності управління підприємством і використання технологічного устаткування з метою підвищення конкурентноздатності продукції.

Спочатку екологічний аудит в розвинених зарубіжних країнах виступав як засіб захисту інтересів підприємницьких структур, був спрямований на зниження рівня ризику для навколишнього середовища і здоров'я людей та сприяння в регулюванні заходів у сфері охорони навколишнього середовища. На початку 90-х років багато комерційних банків стали використовувати процедуру ЕА з метою попередження ризику неплатежів за позичками своїх позичальників та банкрутства у зв'язку з їхньою діяльністю в сфері навколишнього середовища. Всесвітній банк та Європейський банк реконструкції і розвитку використовує ЕА для оцінки діяльності компаній, які ними фінансуються. Рішення цих банків про виділення інвестицій приймається з урахуванням дотримання вимог ЕА. У ряді країн, починаючи з 90-х років, прийняті національні стандарти в цій галузі.

Одним з лідерів апробації нових ринкових інструментів екологічного менеджменту і аудиту є Великобританія, де в 1990 році був прийнятий новий «Екологічний Акт», а в 1992 році — Стандарт в області систем екологічного менеджменту BS 7750, підготовлений і випущений Британським Інститутом Стандартизації відповідно до запиту Британської Конфедерації Промисловості. Стандарт містить рекомендації для ініціативного екологічного аудитування, що позначилося на поліпшенні екологічних характеристик діяльності організації в цілому. BS 7750 включає опис процедури екологічного аудиту і деталізує вимоги до аудиторського плану.

BS 7750 був прийнятий Фінляндією, Нідерландами і Швецією. Франція, Ірландія й Іспанія розробили свої стандарти.

У березні 1992 року в Європейському Співтоваристві були випущені «Вимоги до екоаудитування». Мета цього документа — створити стимули використання прийомів екологічного аудиту для оцінки діяльності підприємств, що включає не тільки перевірку виконання вимог природоохоронного законодавства, але завдань власної екологічної політики підприємства.

У 1993 році Рада ЄС ввела у дію «Правила добровільної участі компаній промислового сектора в Схемі екологічного менеджменту й аудиту Європейського Співтовариства» (Ecomanagement and audit scheme or EMAS). Даний документ розроблений для компаній (у тому числі малих і середніх підприємств), які здійснюють промислову діяльність. Передбачається, що в майбутньому положення по ЕА, встановлені для промислового сектора, будуть використовуватися в інших сферах діяльності, таких як торгівля і надання послуг населенню.

Компанія, яка вирішила стати учасником EMAS, повинна виконати ряд умов, а саме: офіційно прийняти запропоновану політику в галузі навколишнього середовища; зробити перевірку своєї діяльності і з урахуванням її результатів розробити програму охорони навколишнього середовища; впровадити систему управління навколишнім середовищем; забезпечити проведення екологічного аудиту, а також підготувати Заяву по навколишньому середовищу.

Проводити сертифікацію відповідно до вимог EMAS підприємства змогли з 1995 року. З цією метою створено реєстр для акредитації фірм і спостереження за їх діяльністю. Якщо підприємство чи фірма не відповідають декларованим вимогам в сфері екологічної політики, вони виключається з реєстру.

Ефективне застосування системи EMAS почалося з кінця 1995 р., коли європейські підприємці приєдналися до системи екологічного аудиту. Вже в березні 1996р. у ЄС було зареєстровано 142 фірми, що брали участь у реалізації даної програми, серед яких 114 фірм (80%) були представлені Німеччиною[2].

Слід зазначити, що число підприємств, зацікавлених у EMAS, неухильно зростає. Проте, спостерігаються значні розходження між числом акредитованих у різних державах фірм і експертів-екологів в сфері ЕА. Так, в 1998 р. у 11 країнах ЄС було акредитовано 247 екоаудиторських фірм. Загальне число зареєстрованих у даній системі підприємств зросло з 15 у жовтні 1995 р. до 1046 у жовтні 1997 р. [1].

Широке впровадження екологічного аудиту за рубежем обумовлено двома основними причинами:

1) екологічні показники стають усе більш вагомим фактором конкурентної боротьби;

2) посилюються економічні й адміністративні санкції за порушення вимог законодавства в сфері охорони навколишнього середовища та екологічних стандартів.

Існуюча в Україні екологічна ситуація і тенденції її зміни багато в чому визначаються промисловим виробництвом і господарською діяльністю в цілому. Незважаючи на окремі успіхи і досягнення, загальна картина тут продовжує погіршуватися, що в майбутньому може призвести до екологічної кризи. Основна причина подібного положення полягає в низькій ефективності існуючих механізмів екологічного контролю і управління на промисловому виробництві, переважно заснованих на командно-адміністративних методах і примушуванні.

Розвиток екологічного аудиту в нашій країні є необхідним кроком для інтеграції національних і міжнародних інтересів в умовах сучасного соціально-економічного розвитку.

Передумовами його виникнення в Україні перш за все є:

- по-перше, усвідомлення глобальних екологічних проблем і визнання пріоритетності їх вирішення поряд з економічними та соціальними проблемами;
- по-друге, процес інтеграції України у світове співтовариство.

Необхідність проведення екологічного аудиту українських організацій має економічний, екологічний і соціальний аспекти. Ці три групи факторів, що діють на кожного окремо взятого господарюючого суб'єкта в різній ступені часто взаємозалежні між собою. Так, погіршення стану навколишнього середовища приводить до деградації природного світу, руйнування екосистем і виникнення соціальних проблем (погіршення здоров'я нації і екологічної якості життя), що одночасно обертається втратами для економіки, оскільки підприємство зазнає збитків, здійснюючи плату за викиди шкідливих речовин і нанесену навколишньому природному середовищу екологічну шкоду.

При безсумнівній важливості і значимості екологічних і соціальних факторів, найбільший вплив на ухвалення рішення про проведення екологічного аудиту мають економічні причини.

У групі економічних факторів найбільшим стимулом активізації природоохоронної діяльності є бажання залучити національні і, особливо, міжнародні інвестиції. Більшість інвесторів, як правило, вимагає обов'язкового проведення екологічного аудиту. У першу чергу ця вимога ставиться до інвестицій, здійснюваних через Європейський та Міжнародний банки реконструкції і розвитку. Аудитування в цьому випадку проводиться по методиках банків спеціалізованими, в основному західними фірмами, що діють на українському ринку екологічних послуг. Аудиторський висновок впливає на остаточне рішення банку про інвестування проекту.

Отримання позитивного аудиторського висновку вимагає від організації, що намагається залучити західні інвестиції, значної попередньої підготовки і активної діяльності в екологічній сфері. У цьому випадку проведення екологічного аудиту українською аудиторською фірмою дозволить привести діяльність суб'єкта господарювання в екологічній сфері у відповідність із чинним законодавством і, таким чином, екоаудиторська перевірка і консультування відіграють важливу роль у підготовці до надходження інвестиційних вкладень.

Ще однією актуальною причиною впровадження екологічного аудиту є жорсткість вимог до проектування і оцінки передпроектних та проектних матеріалів, з якими українські підприємства зіштовхнулися у зв'язку із введенням у дію Закону України „Про охорону природного навколишнього середовища”. А саме, будь-які передпроектні і проектні рішення повинні розглядатися в контексті фактично існуючої екологічної ситуації в районі запланованої діяльності. „Ізольовані” рішення не можуть позитивно оцінюватися екологічною експертизою. Необхідну інформацію замовникові проекту або проектувальникові може забезпечити відповідна програма екологічного аудиту.

Як і у більшості високорозвинених західних країнах, в Україні все більше приділяється уваги взаємодії між підприємствами -природокористувачами, громадськістю і населенням. Вміла побудова такої взаємодії впливає на престиж, рекламу виробленої продукції та надані послуги, що у свою чергу буде позитивно впливати на збільшення купівельного попиту, прибутку, вартості акцій підприємства. Розвиток партнерських відносин суб'єкта господарювання із громадськістю і населенням, як зацікавленими особами, вимагає продуманого систематичного та цілеспрямованого подання необхідної і достатньої інформації про вплив організації на навколишнє природне середовище, про його екологічні цілі і завдання, екологічну політику і отримані у процесі її реалізації результати. Дана інформація повинна подаватися користувачам достовірно, об'єктивно, в зручній та доступній для них формі. Це також можна зробити при допомозі екологічного аудиту. Програму його проведення можна спеціально сформулювати і для підвищення «зеленого» іміджу підприємства.

Мотивацією до прийняття керівництвом рішення про проведення екологічного аудиту власного підприємства можуть також бути одне або кілька міркувань із наведених нижче:

- отримання об'єктивної інформації про стан природоохоронної діяльності суб'єкта господарювання і рекомендацій по приведенню його діяльності у відповідність з вимогами природоохоронного законодавства;
- отримання достовірної інформації для підготовки і прийняття екологічно обґрунтованих рішень, оцінки існуючої екологічної ситуації та впливу фактичних результатів господарської діяльності на природне середовище;
- проектування і впровадження на підприємстві системи управління охороною навколишнього середовища та її сертифікація у відповідності до вимог стандартів ДСТУ-ISO 14001-97, ДСТУ ISO 14004-97,

ДСТУ ISO 14010-97, ДСТУ ISO 14011-97, ДСТУ ISO 14012-97 і/або міжнародних стандартів ISO 14000, що дозволить забезпечити конкурентноздатність продукції і рух її на вітчизняному та світовому ринках товарів і послуг;

- вирішення конфліктних ситуацій і спірних питань, пов'язаних із завданням збитків навколишньому середовищу, в органах господарського суду;

- зниження штрафів і витрат по платежах за природокористування та забруднення навколишнього середовища;

Слід зазначити, що в Україні система ЕА знаходиться в стадії формування. Стримуючим моментом при цьому є відсутність необхідної правової бази, нерозробленість нормативних і методичних документів. Перші спроби застосування процедури екоаудиту на основі аналізу зарубіжного досвіду були започатковані в 1992 р. В даний час відбувається включення ЕА в усі процедури прийнятих рішень в сфері природокористування й охорони навколишнього середовища. Позитивним є прийняття Закону України "Про екологічний аудит" 24 червня 2004 р.

Українські підприємства, що мають вихід на міжнародні ринки, змушені проводити міжнародну погоджену процедуру ЕА й одержувати відповідний сертифікат з екологічної безпеки виробництва і продукції. Тобто, якщо підприємство відповідає вимогам EMAS і міжнародним стандартам ISO серії 14000 - забезпечується конкурентноздатність її продукції на світовому ринку.

Аналіз міжнародного досвіду свідчить про широке практичне застосування процедури ЕА, як засобу одержання й оцінки екологічної інформації про підприємство чи інший господарський суб'єкт з метою вироблення необхідних коригувальних заходів і прийняття рішень на різних рівнях управління від керівництва конкретним підприємством, організацією до органів державної влади.

Разом з тим, як і будь-яка нова область діяльності, екологічний аудит в Україні потребує розробки концептуальних основ, методичних й організаційних форм, цілісної системи науково-методичних підходів до його проведення, що повинно стати предметом подальших наукових досліджень.

#### **Джерела та література**

1. Екологічний менеджмент і аудит: Навчальний посібник / С.М. Літвак та інші. – К.: ВД „Професіонал”, 2005, - 112 с.
2. Екологічний менеджмент: Навчальний посібник/За ред. В.Ф. Семенова, О.Л. Михайлюк. – Київ, Центр навчальної літератури, 2004. – 407 с.
3. Экологический аудит: Учеб.пособие для студентов вузов/Т.В. Сергеева. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2005. – 207 с.

#### **Лебединська О.С.**

#### **ЗМІСТ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ В СИСТЕМІ АУДИТОРСЬКИХ ПЕРЕВІРОК**

Високий кваліфікаційний і освітній рівень персоналу, ступінь адекватності його вимогам, що пропонуються організаційними та технічними умовами функціонування – найважливіші передумови забезпечення конкурентноздатності підприємств - виробників на внутрішніх ринках, і, як наслідок, - оздоровлення національної економіки України. У зв'язку з тим, що людські ресурси набувають значення як стратегічний фактор успіху підприємства, управління персоналом. повинне зводитись не до забезпечення допоміжної функції в організаційному процесі, а до активного впливу на розвиток підприємства в майбутньому.

Недосконалість механізму управління персоналом як особливим видом ресурсів - трудовим, негативно позначається на ефективності використання останнього в умовах нестабільної ринкової економіки. В зв'язку з цим необхідний комплексний аналіз, який дозволить вивчити динаміку та рівень показників трудової сфери у взаємозв'язку зі змінами рівня та динаміки всіх інших показників. Таким комплексним аналізом . може стати аудит персоналу.

Становлення теорії та практики ринкової економіки в нашій країні вимагає зміни підходу до ефективного управління персоналом від його розуміння як вузької функції управлінської ланки підприємства до вивчення і оптимізації його як системи, У зв'язку з цим тема статті є актуальною.

Значну увагу питанням оцінки результатів діяльності персоналу організації та його ефективності в умовах ринкової економіки приділяють у своїх роботах такі вчені, як: Дікань Л. В., Мордовін С. К., Ніконова Т.В., Кібанов А.Я., Алборов Р.А., Гавкалова Н.Л., Савченко В.А. Колосовой Р.П., Гармашевим А.А., Одегов Ю. Г, Захаровим В. М., Кулінцевою А. Я.

Метою статті є аналіз сутності поняття аудиту персоналу, визначення його об'єкту та надання результатів дослідження щодо змісту аудиту персоналу в системі аудиторських перевірок.

Потреби удосконалення ефективності діяльності визначають існування багатьох напрямків використання методу аудиторської перевірки. Однак на сьогоднішній день практичне використання аудиторської форми діагностики дослідження майже обмежене.

Отже в першу чергу треба визначитись із поняттям та класифікацією аудиту (рис.1).

Згідно з Законом України "Про аудиторську діяльність" - аудит - це перевірка відкритої бухгалтерської звітності, обліку, первинної документації та іншої інформації, яка стосується фінансове -\* господарської ді-