

## Контроль та аудит

нашу думку, необхідно на базі світового досвіду конкретизувати функції, принципи та організацію роботи органів державного контролю та аудиту, як двох основних видів економічного контролю за діяльністю в першу чергу суб'єктів господарювання в залежності від організаційно-правових форм діяльності та розмежувати сфери дії аудиторських компаній та органів державного фінансового контролю.

### 4 Список використаних джерел

1. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939 – XII (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

2. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 р. № 3125 – XII (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

3. Про Положення про Державну фінансову інспекцію України: Указ Президента України від 23.04. 2011 р. № 499/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>.

4. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрій. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 424 с.

5. Круш Д.В. Теоретичні і практичні аспекти системи фінансового контролю та аудиту державних фінансів в Україні / Становлення та розвитку обліку, контролю і аналізу в Україні: тези доп. Міжнар. наук. конф. 16-17 берез. 2006 р. – К.: КНЕУ, 2006. – 496 с.

6. Сударева Л.О., Дмитренко І.М. Експертно-ревізійна діяльність як альтернатива "державного аудиту" / Л.О. Сударева, І.М. Дмитренко / Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні: Науковий збірник Спецвипуск 15 ( частина 2): – Львів: Інтереко, 2005. – 7 С.57-61.

УДК 504:658.562

**Л.А. САХНО**, к.е.н., доцент,

кафедра обліку і аудиту,

Таврійський державний агротехнологічний університет

**Д.М. ТРАЧОВА**, к.е.н., доцент,

кафедра обліку і аудиту,

Таврійський державний агротехнологічний університет

## Екологічний аудит в системі екоконтролінгу

### & Питання, які розглядаються:

- Розкрито теоретичні і методичні основи формування екологічного аудиту у системі екоконтролінгу в управлінні аграрним підприємством.
- Зазначено, що екоаудит в АПК повинен стати ефективним засобом регулювання взаємовідносин виробництва з навколишнім середовищем.
- Обґрунтовано роль екологічного аудиту в системі екоконтролінгу.

**Ключові слова:** аудит, екологічний аудит, екоконтролінг, аграрні підприємства.

### & Вопросы, которые рассматриваются:

- Раскрыты теоретические и методические основы формирования экологического аудита в системе экоконтролинга при управлении аграрным предприятием.
- Указано, что экоаудит в АПК должен быть эффективным средством регулирования взаимоотношений производства с окружающей средой.
- Обоснована роль экологического аудита в системе экоконтролинга.

**Ключевые слова:** аудит, экологический аудит, экоконтролинг, аграрные предприятия.

### & Issues that are examined:

- Disclosed to the theoretical and methodological principles of forming an environmental audit of the management system ekokontrolinga agricultural enterprise.
- Indicated that ekoaudit in agriculture should be an effective means of regulating the relationship of production to the environment.
- Substantiates the role of environmental auditing system ekokontrolinga.

**Keywords:** audit, environmental audit, ekokontroling, agricultural enterprises.

**Постановка проблеми.** Екологічні проблеми, які безперервно виникають в нашому суспільстві, вимушують світову спільноту шукати шляхи їх

подолання. Екологізація виробництва неможлива без впровадження екологічного менеджменту на рівні основної ланки економіки – підприємства. При цьому

однією з найголовніших проблем розробки і реалізації ефективної екологічної політики є відсутність забезпечення керівництва підприємства комплексною, достовірною та своєчасною інформацією про природоохоронну діяльність.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У фундаментальних працях вітчизняних вчених, зокрема, О.Ф. Балацького, І.К. Бистрякова, Б.В. Букринського, О.О. Веклич, Т.П. Галушкіної, О.Л. Кашенко, Л.Ю. Мельника, А.В. Чупіса достатньо ґрунтовно досліджені теоретичні питання, пов'язані із загальними проблемами екологічного управління і, зокрема, з процесами інформаційного забезпечення системи екоменеджменту на рівні підприємства; запропоновані науково-методичні підходи до формування інформаційних систем про стан навколишнього середовища на макро- та мікрорівнях.

Разом з тим існуюча система інформації про природоохоронну діяльність на підприємствах України не відповідає сучасним вимогам, гальмує подальший розвиток і вдосконалення екологічного менеджменту. Питання застосування екологічного аудиту в системі екоконтролінгу на аграрних підприємствах залишаються поза межами досліджень.

**Метою дослідження** є розробка теоретичних і методичних основ формування екологічного аудиту в системі екоконтролінгу у загальній системі управління аграрним підприємством.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Очевидні успіхи щодо захисту навколишнього середовища за кордоном пов'язані в значній мірі з широким розвитком екологічного менеджменту, а також такого механізму управління і регулювання дією на навколишнє середовище, як екологічний аудит.

Екологічний аудит як механізм управління навколишнім середовищем отримав розвиток в економічно розвинутих країнах – США, Канаді, Великобританії, Німеччині, Нідерландах і ін. – в 70-ті роки. В цей же час екологічний аудит став розвиватися як галузь підприємницької діяльності екологічної індустрії [2].

Протягом останніх 10 років в цих країнах розроблені концепції екологічного аудиту, прийняті національні стандарти і нормативні правові акти в області екологічного аудиту, нерозривно пов'язаного з екологічним менеджментом.

Основні принципи і положення екологічного аудиту реалізовані в згаданому вище Керівництві (Правилах) Європейського Союзу по екологічному менеджменту і екологічному аудиту № 1836/93 (EMAS). З 1996 р. діють міжнародні стандарти ISO серії 14000-14010, 14011, 14012, визначальні загальні принципи і процедури екологічного аудиту, керівництво щодо його проведення [1].

Прийнятий в Україні Закон "Про екологічний аудит" докорінним чином змінив відношення до відповідного виду діяльності. Ці зміни стосувались, по-перше, підвищення правового статусу еколого-аудиторської діяльності та введення його в правове поле України. Відповідні положення стосовно цього виду діяльності були внесені в базовий Закон "Про

охорону навколишнього природного середовища" (1991), законодавство про приватизацію, в першу чергу, Закони "Про приватизацію державного майна" (1992), "Про приватизацію невеликих державних підприємств (малу приватизацію)" (1992). А послуги з проведення екологічного аудиту об'єктів або видів діяльності, які становлять підвищену екологічну небезпеку, було віднесено до Переліку послуг, визначених як специфічні, закупівля яких пов'язана з приватизацією державного майна (Додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 6.05.2001 р. № 422).

По-друге, була започаткована єдина для всієї держави система сертифікації екологічних аудиторів і створено єдиний реєстр екологічних аудиторів та юридичних осіб, що мають право на здійснення екологічного аудиту. Відповідні функції щодо сертифікації та ведення реєстру, так само, як і щодо методичного забезпечення еколого-аудиторської діяльності, було покладено на спеціально уповноважений орган в галузі охорони навколишнього природного середовища – Мінприроди України, що безумовно сприяло організаційній впорядкованості даного виду діяльності. Закон вперше встановив єдині вимоги до суб'єктів екологічного аудиту, якими виступають замовники; виконавці екологічного аудиту, а в певних випадках, передбачених законом – ще й керівники чи власники об'єктів екологічного аудиту.

По-третє, новацією вітчизняної правової системи стало запровадження так званого обов'язкового екологічного аудиту (поряд з традиційною формою добровільного екологічного аудиту), якому повинні піддаватись об'єкти, що становлять підвищену екологічну небезпеку, на замовлення заінтересованих органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування щодо об'єктів чи видів діяльності, які становлять підвищену екологічну небезпеку, (відповідно до переліку, що затверджується Кабінетом Міністрів України), у передбачених законом випадках.

В цілому, прийняттям Закону "Про екологічний аудит" відкрито нову сторінку забезпечення екологічної безпеки в Україні. Еколого-аудиторська діяльність покликана поставити заслін нехтуванню екологічними вимогами в процесі приватизації, передачі в довгострокову оренду чи концесію об'єктів, що становлять підвищену екологічну небезпеку. В певних випадках здійснення екологічного аудиту, врахування екологічного стану об'єкту, що передається або придбається в державну чи комунальну власність, може відіграти вирішальну роль при формуванні його ціни. Застосування нового законодавства про екологічний аудит сприятиме поживленню діяльності щодо створення та впровадження систем екологічного менеджменту в різних галузях економіки України, надасть більшої наукової ґрунтованості екологічному страхуванню небезпечних для навколишнього середовища видів діяльності та об'єктів.

Під екологічним аудитом розуміється підприємницька діяльність екологічних аудиторів або

## Контроль та аудит

екологічних аудиторських організацій по здійсненню незалежного позавідомчого кваліфікованого аналізу і оцінці господарської діяльності, що робить вплив на навколишнє середовище, і виробленню рекомендацій по зниженню негативної дії на навколишнє середовище і здоров'я населення.

Потреба в застосуванні процедур екологічного аудиту визначається також "внутрішніми" причинами – недостатністю або відсутністю бюджетного фінансування природоохоронної діяльності, – негативно позначилися на стані навколишнього середовища, а також можливістю підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку продукції "екологічних" підприємств.

Екологічний аудит слід виконувати у певній послідовності. Взагалі процес екоаудиту умовно можна поділити на три основні етапи:

1. підготовка проведення екологічного контролю на підприємстві;
2. дослідження та збір інформації;
3. завершення перевірки та розробка рекомендацій.

Кожен з етапів деталізується реалізацією конкретних аудиторських завдань та виконанням певних процедур [2].

Так, на першому, підготовчому, етапі аудитор повинен визначити мету та завдання екоаудиту, перелік питань, які необхідно вирішити; провести загальне ознайомлення з екологічною ситуацією на підприємстві, його технічним станом, наявністю необхідних ліцензій і дозволів; ознайомитись з екологічною політикою підприємства, здійснити анкетування керівництва з екологічних питань; вивчити внутрішню документацію з досліджуваних проблем (накази, протоколи, технічну документацію, інструкції, звіти, інформацію менеджменту та дані бухгалтерського обліку). Після цього треба укласти договір на здійснення екоаудиту та розробити план і програму аудиту із зазначенням конкретних процедур контролю, строків виконання і виконавців, місця проведення.

На другому етапі встановлюється тісний контакт аудитора з персоналом підприємства щодо надання та підготовки необхідної інформації, огляду території та приміщень, спостереження виробничих процесів, здійснення необхідних випробувань, аналізів, експертиз, замірів тощо. Виявляються зони потенційного екологічного ризику, оцінюються ефективність та економічність системи заходів підприємства щодо зменшення екоризику. В разі потреби для здійснення деяких експертних оцінок можуть бути запрошені спеціалізовані установи або фахівці. На цьому етапі здійснюється оцінка системи екоменеджменту підприємства (докладне вивчення екологічної політики, кваліфікація персоналу, формування та використання інформації з екологічних питань, розмежування обов'язків персоналу та його відповідальності).

На третьому етапі екоаудиту узагальнюються зібрану інформацію, підводять підсумки, обговорюють попередні результати з керівництвом підприємства, складають заключний звіт та висновки, розробляють рекомендації та передають звіт замовнику аудиту.

Екологічний аудит аграрної сфери представляє собою організаційно-економічний механізм незалежного (внутрішнього і зовнішнього) контролю й контролінгу виробничо-екологічної і природоохоронної діяльності, незалежно від форм господарювання, у взаємозв'язку і взаємообумовленості з фінансово-економічним станом підприємств сільськогосподарства і АПК, та існуючою системою екологічного управління й природоохоронного законодавства, а також з урахуванням територіально-галузевих особливостей агроприродокористування [3].

Особливістю даного визначення є те, що екоаудит представляється як: організаційно-економічний механізм, і відповідно, має елементи планування (програмування), мотивації, організації і регулювання; система, орієнтована не тільки на оцінку відповідності екологічної діяльності існуючому природоохоронному законодавству, а й аналіз взаємозв'язку екологічної діяльності з кінцевими фінансово-економічними результатами виробництва й господарським механізмом природокористування, і тому вона є елементом контролінгу; система, що враховує трансформацію форм господарювання.

Екологічний аудит повинен бути не тільки засобом аналізу поточного стану агроєкосистем і сільськогосподарського виробництва. Необхідно, щоб екоаудитування було орієнтовано на аналіз економічно-безпечних, кризових ситуацій у сфері агроприродокористування на основі оцінки еколого-економічних ризиків господарювання. Як елемент екоконтролінгу екоаудит якраз і направлений на аналіз потенційно несприятливих ситуацій господарсько-екологічного напрямку.

Основна мета екологічного аудиту сільськогосподарських підприємств (господарств) – оцінка еколого-економічної спрямованості господарювання і управління агроприродними ресурсами з позиції зниження негативного впливу виробничих процесів на навколишнє середовище і формування оптимальних агроприродних ландшафтів.

**Висновки.** Роль екологічного аудиту в системі екоконтролінгу полягає в наступному:

- екологічний аудит є елементом цих систем і вимоги до наявності такого елемента пред'являє стандарт ДСТУ ISO 14001. Отже, екологічний аудит потрібно розглядати, як невід'ємну частину систем управління навколишнім середовищем.

- екологічний аудит є інструментом формування екологічної політики об'єкта чи території, що підлягає аудиту.

Безумовно, сфера застосування та роль екологічного аудиту дуже широка і багатогранна. Екологічний аудит розглядається як:

• організаційно-управлінський інструмент забезпечення екологічної безпеки об'єкта;

• як інструмент державного забезпечення екологічної безпеки об'єктів і територій (якщо його розглядати у загальнодержавному масштабі, коли впроваджена і працює "державна система екологічного аудиту");

- як інструмент забезпечення попередження й обмеження наслідків аварій на об'єкті що перевіряється (якщо мова йде про екологічний аудит з метою визначення екологічних ризиків);

- як елемент системи екологічного страхування (якщо мова йде про страховий екологічний аудит з метою визначення ймовірності виникнення аварійних ситуацій та можливі наслідки. У цьому випадку результати аудиту будуть впливати на "економіку" процесу екологічного страхування, тобто на величину страхових сум і тарифів);

- і, нарешті, як новий напрямок діяльності на ринку екологічних послуг (мова йде про те, що на ринку екологічних послуг з'являється новий напрям для підприємництва, що теж дуже важливо в умовах державних пріоритетів на розвиток малого та середнього бізнесу).

Ми досить оптимістично оцінюємо перспективи впровадження міжнародних стандартів в Україні. Заходи, які вживаються на державному рівні в поєднанні з тенденціями на ринку, підвищення рівня свідомості та культури ведення бізнесу сучасних керівників приведуть до того, що українські підприємства будуть широко застосовувати принципи екологічного контролінгу та аудиту, які є дуже

важливою складовою, що забезпечує стійкий розвиток не тільки підприємств, але і в кінцевому підсумку всього суспільства.

Екоаудит в АПК повинен стати ефективним засобом регулювання взаємовідносин виробництва з навколишнім середовищем. За результатами аудиту розробляються плани агроприродоохоронних заходів як для окремих сільськогосподарських підприємств, так і для регіонів, визначаються розміри дотацій, правомірність надбавок до цін і їх величина, а також санкції до правопорушників.

#### 4 Список використаних джерел

1. Замула І.В. Облік і контроль операцій з охорони навколишнього середовища / І.В. Замула // Облік і фінанси АПК. - 2005. - № 2. - С.4-8.

2. Кирсанова Т.А. Экологический контроллинг – инструмент экомеджмента / Т.А. Кирсанова, Е.В. Кирсанова, В.А. Лукьянихин; Под ред. к.э.н., доц. В.А. Лукьянихина. – Сумы: Изд-во "Козацький вал", 2004. – 222 с.

3. Стефанюк І.Б. Поняття, сутність і причини виникнення контролінгу / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. - 2005. - № 2. – С.146-153.

УДК 657.6

**К.О. УТЕНКОВА**, к.е.н., доцент,  
кафедра бухгалтерського обліку і аудиту,  
Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва

## Аудит основних засобів підприємств АПВ в контексті вимог Міжнародних стандартів аудиту

### & Питання, які розглядаються:

- Розглянуто загальні вимоги до методики проведення аудиту з урахуванням положень Міжнародних стандартів аудиту.

- Викладена методика аудиту основних засобів, яка повністю відповідає нормам вищезазначених стандартів.

**Ключові слова:** методика аудиту, Міжнародні стандарти аудиту, основні засоби.

### & Вопросы, которые рассматриваются:

- Рассмотрено общие требования к методике проведения аудита с учетом положений Международных стандартов аудита.

- Изложена методика проведения аудита основных средств, которая полностью соответствует нормам вышеназванных стандартов.

**Ключевые слова:** методика аудита, Международные стандарты аудита, основные средства.

### & Issues that are examined:

- General requirements of the method of auditing due to the main principles of the International Audit Standards are considered.

- The method of carrying out the audit of the main assets which correspond to the above mentioned standards is given.

**Keywords:** method of audit, International Audit Standards, main assets.

**Постановка проблеми.** Історія розвитку аудиторської діяльності в Україні налічує майже два десятиліття. Весь цей час вітчизняний аудит завжди

йшов попереду обліку. Так національні нормативи аудиту були розроблені і прийняті Аудиторською палатою на два роки раніше стандартів обліку. Вони