

4. Купалова Г.І. Екологічне підприємництво як невід'ємна складова сталого розвитку України / Г.І. Купалова // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2011. – № 26. – С. 36–39.
5. Мезенцева М.А. Экологическое предпринимательство и развитие рынка экологических услуг / Мезенцева М.А., Шмавонян С.В. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://receptidocs.ru/docs/index-13539.html?page=87>.
6. Мішеніна Г.А. Особливості розвитку екологічного підприємництва в системі сталого розвитку. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/26685/1/Mishenina.pdf>.
7. Новоселов С.Н. Экологическое предпринимательство: сущность, особенности, пути развития / С.Н. Новоселов. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ivdon.ru/magazine/archive/n4p2y2012/1472>.
8. Портнов А.В. Экологическое предпринимательство как важнейшее направление инновационного развития региона / А.В. Портнов // Вестник Волгоградского государственного университета. Сер. 3, Экономика. Экология. – 2012. – №1(20). – С. 125–130.

УДК 657.6 : 504

**Кочерга М.М.,**  
**к.с.-г.н., с.н.с., заступник директора з наукової**  
**роботи та інноваційної діяльності**  
**Інститут агроєкології і природокористування НААН**

## СУТНІСТЬ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ: КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ

**Постановка проблеми.** Сучасний етап розвитку продуктивних сил характеризується постійним підвищенням ступеня конфліктності їх взаємодії з навколишнім середовищем, що перешкоджає подальшому розвитку науково-виробничого потенціалу суспільства та створює загрозу його життєдіяльності. Стан навколишнього середовища характеризується величезними масштабами змін ландшафтів, постійним зростанням рівня енергоозброєності, виробленням та викидом значної кількості забруднюючих речовин, збільшенням обсягів твердих та рідких відходів, швидким виснаженням як відновних, так і невідновних природних ресурсів. Сукупність цих факторів призводить до формування екологічної ситуації, що потребує всебічного вивчення та активних дій щодо попередження можливих негативних наслідків.

Таким чином, стає очевидною необхідність розробки і використання нетрадиційних підходів до вирішення існуючих і потенційних еколого-економічних проблем, вишукування нових резервів розвитку країни. Найбільш перспективним напрямком діяльності є екологічний аудит. Роль такого аудиту посилюється з впровадженням інноваційних підходів менеджменту в умовах дефіциту та зниження якості природних ресурсів, підвищення впливу екологічних показників на інвестиційну привабливість і конкурентоспроможність підприємств на ринку.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання з формування теоретико-методичних основ екологічного аудиту були розглянуті в роботах таких вітчизняних вчених як Т.П. Галушкіної, Н.В. Гончаренко, Л.І. Максиміва, У.П. Новак, О.Ф. Савченко, Г.Г. Шматкова, В.А. Фостоловича, О.О. Яковенчука, Я.О. Яковенчука та ін. Проблемам розвитку екологічного аудиту систем навколишнього природного середовища приділяли увагу С.В. Макаров, Ю.М. Сахно, В.Л. Сидорчук, П.М. Скрипчук, В.Я. Шевчук. Однак, незважаючи на велику кількість наукових робіт, проблема впровадження екологічного аудиту у систему управління природними ресурсами, залишається актуальною і потребує подальших досліджень. Дискусійним залишається питання уточнення і розвитку концептуальних підходів до розкриття сутності екологічного аудиту.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є узагальнення результатів існуючих наукових досліджень сутності екологічного аудиту та визначення його економічного змісту.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Метою формування системи екологічного аудиту є створення такого механізму вирішення екологічних проблем, який би став невід'ємною частиною діяльності підприємства та територіальної громади. Іншим важливим завданням є демонстрація населенню, установам і організаціям політики в галузі охорони навколишнього середовища та ефективності заходів з реалізації місцевої екологічної політики. Екологічний аудит є також суттєвим моментом у розробці та розвитку стратегії бізнесу, запорукою успіху діяльності підприємств в

результаті підвищення їх конкурентоспроможності в умовах зростаючої екологічної спрямованості ринку та споживачів за рахунок: зниження собівартості виробленої продукції в результаті економії енергії, сировини та природних ресурсів; відсутності витрат, пов'язаних з виплатою штрафів і компенсацій за перевищення нормативів та лімітів по викидам забруднюючих речовин в навколишнє середовище; оптимізації питань управління і зниження обсягів утворюваних відходів.

Зі зростанням ролі екологічного аудиту і розширенням його використання як інструмента управління природокористуванням підсилювалася увага до теоретичних питань цього явища. Проте, у вітчизняній практиці немає єдиного визначення власне поняття екологічного аудиту. Звертає на себе увагу той факт, що до визначення сутності екологічного аудиту іноді виходили з кон'юнктурних міркувань. Але в цілому трактування поняття екологічного аудиту в економічній науці змінювалася в міру наукового і практичного осмислення цього явища. Зокрема, відмітимо найпоширеніший підхід, що базується на уявленні екологічного аудиту як аналога незалежного (насамперед суспільного) екологічного контролю. Основні завдання при проведенні екологічного аудиту в такому трактуванні складаються в описі та оцінці впливі підприємства на навколишнє середовище, а метою є засвідчення відповідності його діяльності нормам, вимогам, стандартам забезпечення використання природних ресурсів, охорони навколишнього середовища та екологічної безпеки.

Такими критеріями можуть бути кількісні або якісні показники (ознаки), засновані на місцевих, регіональних, національних або міжнародних екологічних вимогах. Критерії оцінки екологічної безпеки виробництва та господарських систем зведені до оцінки або обсягів забруднюючих речовин, що надходять в атмосферу, ґрунт, чи обсягів стічних вод, або збитків, нанесених природним ресурсам при здійсненні діяльності підприємства. Оцінювані при проведенні екологічного аудиту величини є показниками «екологічної шкідливості» підприємства, але ні в якій мірі не критеріями (під якими в науковій літературі розуміються вирішальні правила, з використанням яких уповноважена особа приймає те чи інше рішення), а тим більше не критеріями екологічної безпеки підприємства. Фактично за допомогою оцінюваних величин робиться висновок про ефективність природоохоронної діяльності підприємства.

Л.І. Максимів та І.С. Буйна також розглядають екологічний аудит як форму екологічного контролю: «Екологічний аудит – форма екологічного контролю, інструмент оцінки впливу на стан навколишнього середовища, спрямованого на посилення екологічної складової господарської діяльності. Під екологічним аудитом можна розуміти визначення сукупності показників стану навколишнього середовища у конкретному місці в будь-яку задану хвилину часу і зіставлення цих показників з національними та міжнародними стандартами» [5, с. 216].

Закон «Про екологічний аудит» (стаття 1) визначає екологічний аудит як «документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що передбачає збирання і об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи екологічного управління та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту» [4]. На наш погляд, це не досить вдале та громіздке визначення, суть якого полягає у тому, що екологічний аудит є процесом оцінки відповідності об'єкта аудиту вимогам природоохоронного законодавства. Приведене вище тлумачення умовно можна розділити на три складові [1, с. 169]. Перша частина розкриває змістовну сутність категорії «екологічний аудит», зокрема як процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає збирання і об'єктивне оцінювання доказів. Друга складова – якісна характеристика такого процесу, а саме «документально оформлений, системний, незалежний процес». Третім елементом визначення терміну «екологічний аудит» є уточнення мети проведення такого аудиту. У нормативно-правовому акті задекларовано, що основною метою екологічного аудиту в Україні є «встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи екологічного управління та інформації з цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту».

Представляється спірним, коли екологічний аудит трактується суто як вид підприємницької діяльності. За визначенням Міжнародної Торгової палати [6] екологічний аудит як інструмент управління передбачає систематичну, зареєстровану, періодичну та об'єктивну оцінку того, як ефективно організоване підприємництво виконує функцію захисту навколишнього середовища, а саме: 1) посилення управління та контролю над діями, спрямованими на навколишнє середовище; 2) оподаткування відповідно до вимог; оцінка діяльності підприємств (компаній) відповідно до нормативів та вимог.

Б.М. Данилишин, М.А. Хвесик, В.А. Голян сутність екологічного аудиту розкривають наступним чином: «Екологічний аудит підприємства – це підприємницька діяльність зі здійснення незалежних позаповідомчих заходів (обов'язкових і ініціативних), проведених на основі договору, що полягають у зборі та оцінці інформації про стан технологічного і природоохоронного устаткування на підприємстві, виконання ним вимог природоохоронного законодавства, реалізації планів природоохоронної діяльності та забезпечення екологічної безпеки, декларування безпеки промислового об'єкта» [2, с. 213].

Поширеним серед учених і управлінців є визначення екологічного аудиту як інструменту управління. Так, група учених серед яких В.Я. Шевчук, Ю.М. Саталків та В.М. Навроцький визначають

екологічний аудит як «інструмент управління, який ґрунтується на системному підході, за допомогою якого оцінюється екологічна ефективність управління підприємством для збереження навколишнього природного середовища й підтримки конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства за рахунок екологічно чистого виробництва» [3].

Існують підходи, засновані на традиційно використовуваному поданні екологічного аудиту як інструменту перевірки бухгалтерського обліку та фінансової звітності (що призводить до деякої аналогії із загальним аудитом). Такий напрям розуміння сутності аудиту передбачає природоохоронні аспекти діяльності підприємства відображені в рекомендаціях з перевірки заповнення зведеного розрахунку земельного податку, відрахувань за фактичне забруднення навколишнього середовища, на відтворення родючості ґрунту, плати за воду, на відтворення, охорону і захист лісових насаджень. Я. Мех і Р. Кулик у науковій публікації, присвяченій сутності та проблемам становлення екологічного аудиту [7, с. 46], наголошують на необхідності перевірки і засвідчення достовірності показників фінансової звітності, що є об'єктом дослідження фінансового аудиту: «Екологічний аудит – різновид аудиторської діяльності, що включає систематизований, документований процес одержання, вивчення й об'єктивного оцінювання екологічної інформації про об'єкт аудиту, для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, подій, системи управління навколишнім природним середовищем вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим екологічним критеріям, а також, достовірності фінансової (бухгалтерської) звітності в частині відображення в ній інформації про природоохоронну діяльність суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора».

В цілому погоджуємось з тим, що екологічний аудит є різновидом аудиторської діяльності, який повинен стати обов'язковим в Україні. Проте, вважаємо дискусійним поєднання екологічного аудиту з аудитом фінансової звітності, оскільки вони значно відрізняються в частині об'єкту і критеріїв аудиту, мети використання отриманих результатів.

Цікавим є комплексний підхід до визначення цілей, сутності, організації та процедур проведення екологічного аудиту як елементу екологічного менеджменту, механізму зниження питань ризику та підвищення інвестиційної привабливості підприємства [8]. Дане трактування поняття екологічного аудиту знайшла відображення в роботах В.А. Фостоловича, О.О. Яковенчука, Я.О. Яковенчука [9, с. 64], що висловлюють думку на основі аналізу положень міжнародних стандартів серії ІСО 14001 про роль екологічного аудиту як елементу системи екологічного менеджменту.

Переважає більшість з наявних в економічній літературі визначень екологічного аудиту є, на нашу думку, обмеженим, тому що воно, як правило, відображає один, іноді не самий головний, сутнісний аспект даної процедури. Більшість учених використовують вказані тлумачення, не вдаючись у розкриття сутності і не враховуючи різносторонні функції екологічного аудиту в системі управління. Тому вважаємо, що зміст екологічного аудиту потрібно розглядати на системному комплексному підході до визначення цілей, сутності та організації його проведення як елементу еколого орієнтованого управління виробництвом та природокористуванням.

Це означає не тільки перевірку діяльності та звітності підприємств і організацій на предмет їх відповідності чинному природоохоронному законодавству, що є зазвичай невід'ємною частиною будь-якої програми екологічного аудиту, але і включає великий спектр різноманітних додаткових аудиторських послуг, зокрема, консультаційних, основна мета яких – підвищення ефективності внутрішньої системи екологічного контролю та управління об'єкта аудиту, розвиток системи екологічного менеджменту та в остаточному підсумку можливість отримання додаткового прибутку. Надання такого роду послуг стає в останні роки переважаючим в діяльності багатьох аудиторських фірм.

Результатом проведення екологічного аудиту є в першу чергу економія фінансових коштів за рахунок більш раціонального ведення природокористування та дотримання приписів екологічних вимог. Крім того, екологічний аудит включає аналіз процедур в контексті досліджень питань ризику при інвестуванні та здійсненні господарської діяльності. Іншими словами, екологічний аудит націлений на визначення будь-яких існуючих або потенційних проблем, з якими може зіткнутися власник (нинішній або потенційний) або інвестор в операціях по своїм проектам з точки зору відповідності екологічним вимогам.

**Висновки з даного дослідження.** Таким чином, в даний час існує об'єктивна необхідність та зацікавленість керівництва підприємств, у впровадженні та вдосконаленні системи екологічного аудиту. Нажаль, правова невизначеність організації та проведення екологічного аудиту і нестача фінансових ресурсів не дозволяють повною мірою реалізувати можливості екологічного аудиту в сфері природокористування. У зв'язку з цим нами пропонується механізм формування системи екологічного аудиту як інституту підвищення екологічної безпеки, зниження екологічних та інвестиційних ризиків, підвищення ефективності використання бюджетних коштів у природоохоронній сфері та інвестиційної привабливості господарюючих суб'єктів.

## **Література**

1. Гончаренко Н.В. Сутність екологічного аудиту: теоретичні засади і наукові підходи /

- Н.В. Гончаренко // Облік і фінанси АПК. – № 3. – 2011. – С. 168-171.
2. Данилишин Б.М. Економіка природокористування : підручник / Б.М. Данилишин, М.А. Хвесик, В.А. Голян. – К. : Кондор, 2010, – 465 с.
  3. Екологічний аудит: посібник з екологічного менеджменту і екологічного аудиту / [В.Я. Шевчук, Ю.М. Саталкін, В.М. Навроцький та ін.]. – К. : Символ-Т, 1997. – 221 с.
  4. Закон України «Про екологічний аудит» від 24.06.2004 № 1862-IV // Відомості Верховної Ради. – 2004. – № 45. – Ст. 1833.
  5. Максимів Л.І. Формування концепції екологічного аудиту в Україні у контексті європейської інтеграції / Максимів Л.І., Буйна І.С. // Науковий вісник. – 2005. – Вип. 15.7. – С. 215-220.
  6. Международная Торговая палата / Деятельность ICC/ Документы ICC [Електронний ресурс]. – 2009. – Режим доступу: [http://www.iccwbo.ru/deatelnost/icc\\_documents](http://www.iccwbo.ru/deatelnost/icc_documents)
  7. Мех Я.В. Екологічний аудит: сутність і проблеми становлення // Я.В. Мех, Р. Кулик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 2. – С 45-48.
  8. Настанови щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління (ISO 9011:2002, IDT) : ДСТУ ISO 19011:2003. – [національний стандарт України]. – К. : Держспоживстандарт, 2004. – 31 с.
  9. Фостолович В.А. Екологічний аудит в системі екологічного менеджменту сільськогосподарських підприємств / В.А. Фостолович, О.О. Яковенчук, Я.О. Яковенчук // Інноваційна економіка. – 2011. – № 4. – С. 61-65.

УДК 332: 324.2

Величко О.В.,  
к.е.н., старший викладач кафедри аграрної  
економіки ім. проф. І.Н. Романенка  
Національний університет біоресурсів  
і природокористування України

## СТРАТЕГІЯ РАЦІОНАЛЬНОГО ВИКОРИСТАННЯ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

**Постановка проблеми.** Земельний потенціал відіграє важливу роль у розвитку продуктивних сил будь-якої країни незалежно від політичного устрою та суспільно-економічної формації. Україна багата на чорноземні ґрунти, які визначаються найвищою родючістю серед усіх інших типів ґрунту. Однак, нераціональне використання земельних ресурсів призводить до того, що українські чорноземи втрачають свої властивості і це, відповідно, призводить до погіршення їх якості. Разом з тим, погіршується екологічний стан земельних ресурсів через ерозійні процеси, засолення, осолонцювання та підтоплення зрошуваних, пересушення чи перезволоження осушених земель, підвищення кислотності, розпорощування, переущільнення та руйнування структури ґрунтів. Тому пошук шляхів вирішення проблеми раціонального використання земельного потенціалу аграрних підприємств в умовах функціонування ринкової економіки є досить актуальним.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Різні аспекти ефективного, раціонального, екологічнобезпечного використання, охорони та відтворення земельних ресурсів досліджували, насамперед, такі відомі вчені як Д.І. Бабміндра, А.М. Третяк, В.М. Трегобчук, П.Т. Саблук, М.Г. Ступень, В.Я. Месель-Веселяк, Г.Д. Гуцуляк, Д.І. Добряк, І.Р. Михасюк, Є.Й. Майовець, М.М. Федоров, М.А. Хвесик та багато інших. Головна проблематика досліджень вчених зводиться до вдосконалення методичних положень підвищення ефективності використання земельного потенціалу України. Разом із тим, теоретичні та практичні аспекти формування стратегічних пріоритетів ефективного використання земельного потенціалу аграрних підприємств залишаються недостатньо опрацьованими як у зарубіжній, так і у вітчизняній науковій літературі.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є вивчення сучасного стану земельних ресурсів у сфері соціально-економічних перетворень та розробка пропозицій щодо підвищення рівня раціонального використання земельного потенціалу в сільськогосподарських підприємствах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Затяжна криза, що має місце в аграрній сфері, посилила негативні прояви у ефективному використанні земельного потенціалу сільськогосподарських підприємств. В Україні склалася неефективна структура землекористування. Велика розораність земель потребує не лише великої кількості техніки, матеріальних та людських ресурсів для обробки