

середовища чи потенційно здатні впливати на навколишнє середовище і здоров'я людей;

- приватизації об'єктів, що здійснюють екологічно небезпечні види діяльності;
- банкрутства юридичних і фізичних осіб, що здійснюють екологічно небезпечні види діяльності;
- проведення екологічного страхування з метою визначення ставок і розмірів страхових платежів чи (і) компенсації збитків, завданих порушенням вимог екологічного законодавства;
- надання підприємствам, незалежно від форми власності, безповоротної допомоги з державних екологічних фондів;
- оцінки діяльності з ліквідації наслідків аварій і стихійних лих;
- реалізації національних, державних, галузевих, регіональних екологічних програм і природоохоронних заходів, затверджених Кабінетом Міністрів України;
- одержання чи подовження підприємству ліцензії на експлуатацію екологічно небезпечних об'єктів;
- маркірування, що свідчать про високий екологічний стандарт продукції.

1.8 ПРАВОВІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ

1.8.1 Складання аудиторського висновку

Аудиторський висновок складається за установленою формою і повинен мати три частини: вступ, аналітичну і підсумкову.

У вступній частині вказуються:

- для аудиторської організації - юридична адреса і телефони;

- порядковий номер, дата видачі і найменування органу, що видає ліцензію на здійснення аудиторської діяльності, а також термін дії ліцензії; номер реєстраційного посвідчення; номер розрахункового рахунку; прізвище, ім'я та по батькові всіх аудиторів, які беруть участь у перевірці;

- для аудиторів, котрі працюють самостійно •- прізвище, ім'я, по батькові, стаж роботи як аудитора; дата видачі і найменування органу, що видав ліцензію на здійснення аудиторської діяльності, а також термін дії ліцензії; номер реєстраційного посвідчення; номер розрахункового рахунку.

В аналітичній частині вказуються:

- найменування суб'єкта ЕА і період його діяльності, за який проводиться перевірка;

- результати експертизи відповідності чинному екологічному законодавству, екологічним нормативним актам, стандартам, сертифікатам, правилам, вимогам, постановам і розпорядженням державних і природоохоронних органів з забезпечення екологічної безпеки, складання відповідної звітності і стану внутрішнього контролю, що забезпечує виконання вимог екологічної безпеки;

- факти виявлених у ході аудиторської перевірки серйозних порушень екологічного законодавства і правил складання нормативної і статистичної документації підприємства (суб'єкта ЕА), а також порушень екологічного законодавства, що завдали чи можуть завдати шкоди державі і населенню.

У підсумковій частині аудиторського висновку міститься запис про підтвердження відповідності чинному екологічному законодавству, екологічним нормативним актам, стандартам, сертифікатам, правилам, вимогам.

Дається висновок про стан фінансово-економічної звітності, обліку, своєчасності і розміру поточних екологічних платежів, цілеспрямованості використання капітальних коштів, виділених на охорону навколишнього середовища.

Аналізується оцінка впливу аудированого підприємства на стан середовища, здоров'я виробничого персоналу, екологічну ситуацію в регіоні, дані про наявність і обсяги викидів (скидів) забруднюючих речовин, виробництво яких обмежено чи заборонено міжнародними зобов'язаннями держави.

Наводяться результати аналізу темпів зростання виробництва продукції і кількості викидів і скидів забруднюючих речовин, споживання енергетичних і матеріальних ресурсів.

Оцінюються результати порівняльного аналізу основних показників природоохоронної і виробничої діяльності аудированого підприємства, подібних підприємств України й інших країн.

Проводиться оцінка потенційної небезпеки аудированого підприємства при виникненні аварійної ситуації, ефективність розробленого плану робіт з ліквідації багатьох аварій, наявність необхідних матеріально-технічних засобів.

Формулюється висновок про професійну компетентність працівників природоохоронних служб підприємств, їхню забезпеченість сучасними технічними засобами контролю за дотриманням припустимих величин забруднення.

Оцінюється інформованість керівного і виробничого персоналу про величину і характер забруднення навколишнього середовища їхнім підприємством, наявність матеріального і морального стимулювання за зниження рівня забруднення, енерго- і матеріаломісткості продукції, що випускається.

У випадку, якщо суб'єктом - Замовником - у ході проведення перевірки не були ліквідовані важливі порушення природоохоронного законодавства, у підсумковій частині аудиторського висновку робиться запис про неможливість підтвердження відповідності діючому екологічному законодавству, екологічним нормам, стандартам, сертифікатам і т.д.

Кожна сторінка аудиторського висновку підписується аудитором, що проводив перевірку, і засвідчується його особистою печаткою.

При проведенні перевірки аудиторською фірмою, аудиторський висновок, крім того, підписується керівником аудиторської фірми чи уповноваженою ним іншою посадовою особою і завіряється печаткою аудиторської фірми.

Виконання аудитором чи аудиторською фірмою умов договору оформляється актом здачі-прийняття аудиторського висновку. Суперечки матеріального характеру й інші розбіжності, що виникають між екологом, аудитором чи аудиторською організацією і Замовником, узгоджуються у встановленому порядку.

На підставі висновку екоаудиторів можна вирішити конкретну проблему (наприклад, зменшити кількість чи концентрацію визначеного забруднюючого інгредієнта) різними, часто альтернативними методами. У залежності від радикальності прийнятого рішення і гостроти проблеми, необхідні природоохоронні заходи можуть знаходитися в діапазоні від організаційних заходів і підвищення контролю за веденням технологічного процесу і роботою природоохоронного устаткування до закриття підприємства з його подальшим перепрофілюванням.

Один з важливих факторів, який сприяє розвитку ЕА у світі, - процедура реалізації програми. Для керівництва компанії важливо виявлення вузьких місць у всіх сферах діяльності об'єкта, що спричиняє тією чи іншою мірою негативний вплив на навколишнє середовище і сприяння його зменшенню.

За даними Всесвітнього банку можливе підвищення вартості проектів, пов'язаних з проведенням оцінки впливу на середовище, і наступне врахування екологічних обмежень, які окупаються в середньому за 5-7 років. Включення екологічних факторів у процедуру прийняття рішень ще на стадії проектування обходиться в 3-4 рази дешевше наступної установки додаткового очисного устаткування, а витрати на ліквідацію наслідків від використання неекологічної технології й устаткування виявляються в 30-40 разів вище витрат, що потрібні

були б для розробки екологічно чистої технології і застосування екологічно завершеного устаткування.

1.8.2 Органи управління в сфері екологічного аудиту

Державне управління в сфері ЕА здійснюється Кабінетом Міністрів України, місцевими радами, органами виконавчої влади на місцях, Міністерством охорони навколишнього середовища і природних ресурсів.

Функції Кабінету Міністрів полягають у:

- призначенні проведення обов'язкового ЕА екологічно небезпечних об'єктів, негативний вплив яких на стан навколишнього середовища може підсилюватися чи поширюватися за межі однієї області;
- призначенні проведення ЕА військових і оборонних об'єктів;
- призначенні проведення обов'язкового ЕА національних, державних, галузевих, регіональних екологічних програм і природоохоронних заходів;
- затвердженні переліку екологічно небезпечних видів діяльності;
- визначенні лімітів відрахувань на проведення обов'язкового ЕА з Державного фонду охорони навколишнього середовища при підготовці проекту державного бюджету.

Функції місцевих рад:

- 1) несуть відповідальність за свою територію і приймають рішення про проведення ЕА;
- 2) визначають граничні розміри відрахувань на ЕА з позабюджетних фондів охорони навколишнього середовища;
- 3) інформують населення про результати ЕА;
- 4) проводять контроль за виконанням вимог законодавства про ЕА.

Функції Аудиторської палати в сфері екологічного аудиту:

- 1) проводить сертифікацію аудиторів;

- 2) затверджує стандарти ЕА і процедури окремих типів природоохоронних і спеціальних екологічних аудитів;
- 3) відповідно до міжнародних стандартів розробляє і затверджує кваліфікаційні вимоги для сертифікації екоаудиторів;
- 4) затверджує список офіційно акредитованих аудиторів з питань екології, регулярно його уточнює, переглядає і публікує.

1.8.3 Сертифікація екоаудиторів

Сертифікація (визначення кваліфікаційної відповідності) екоаудиторів здійснюється Аудиторською палатою України.

Ступінь відповідності кваліфікаційним вимогам проводиться у вигляді письмового чи усного іспиту (атестації).

Особи, які не склали іспит, мають право перескласти його не раніше, ніж через рік.

Термін дії сертифіката не може перевищувати 5 років.

Якщо екоаудитор не займається роботою за профілем більш як два роки, він автоматично втрачає право займатися ЕА і для відновлення сертифіката повинен повторно пройти сертифікацію.

Призупинення дії сертифіката можливо у випадках:

- кількарразового встановлення фактів низької якості екоаудиторських перевірок;
- систематичного чи грубого порушення діючого законодавства України, встановлених норм і стандартів екоаудиту.

1.8.4 Права й обов'язки екоаудиторів і екоаудиторських організацій

Екоаудитори і екоаудиторські організації мають право:

1. Самостійно визначати форми і методи ЕА на умовах чинного законодавства, норм і нормативів, умов договору з замовником;
2. Одержувати необхідні роз'яснення в письмовому вигляді, усній формі від замовника та об'єкта аудита;
3. Вносити пропозиції про залучення на договірних умовах до участі в проведенні ЕА технічних експертів, вчених і т.д.;
4. Піднімати питання про відхилення запропонованих для аудиту матеріалів, що не відповідають вимогам ЕА;

Екоаудиторам забороняється:

- проводити ЕА в організаціях, власниками яких є родичі;
- проводити ЕА на об'єктах, частина власності яких належить екоаудитору.

Правопорушення в сфері ЕА. Ними є:

- 1) надання фальсифікованих даних щодо об'єкта ЕА;
- 2) надання позитивного висновку стосовно фінансування і реалізації проектів, програм, що можуть чи призвели до негативного впливу на навколишнє середовище або здоров'я людей;
- 3) проведення ЕА людьми, які не мають сертифіката;
- 4) будь-яке втручання в процес ЕА, не санкціоноване суб'єктами ЕА;
- 5) підготовка свідомо неправдивих висновків ЕА;
- 6) порушення умов конфіденційності результатів ЕА.

1.8.5 Екоаудит у сучасній економіці України

Роль екоаудиту в реформуванні економіки України і, водночас, попит на його послуги визначає:

- аудитування висновку підприємств з експлуатації при реструктуризації галузі;

- аудиторські оцінки екологічних ризиків, пріоритетних заходів щодо екологічного оздоровлення підприємств, які приватизуються;
- аудиторська оцінка екологічних витрат;
- аудиторська оцінка програмних заходів ресурсозбереження;
- аудиторський захист корпоративних інтересів;
- аудиторська оцінка умов екологічного страхування;
- аудиторська оцінка нормативної бази та інше.

Екоаудит і приватизація. Найбільш актуальним є застосування екоаудиту при приватизації. Це пов'язано з врахуванням екологічного фактора при оцінці майна. Інвестор, покупець державного майна, буде брати на себе зобов'язання з забезпечення екологічної безпеки виробництва за європейськими чи світовими стандартами. Це стане причиною екологічних витрат, що повинні враховуватися в процесі визначення вартості об'єктів приватизації. Причому, інвестор зацікавлений у проведенні незалежного й об'єктивного екоаудитування теж за європейськими чи світовими стандартами.

Врахування висновків і рекомендацій незалежного екологічного аудиту в процесі приватизації підприємств можна впевнено віднести до числа вагомих факторів підвищення екологічної безпеки регіону, стимулювання залучення природоохоронних інвестицій з недержавного сектору економіки.

Екоаудит у процесі приватизації може проводитися за двома напрямками. Перший пов'язаний з визначенням екологічного стану місцевості, на якій розташований об'єкт приватизації (екоаудит місцевості). Другий обумовлений визначенням екологічної безпеки самого об'єкта (екоаудит підприємства). Екологічна вартість місцевості являє собою сукупність функцій, спрямованих на відтворення природних ресурсів і асиміляцію забруднюючих речовин, чи ж інших наслідків техногенного впливу. Фактор ступеня екологічної безпеки безпосередньо самого підприємства, що приватизується, пов'язаний з фактичними масштабами сукупного шкідливого вливу підприємства на навколишнє середовище. Для оцінки такого сукупного впливу необхідно

проводити комплексний екологічний аудит виробничих площ, процесів, відходів, систем екоменеджменту. Це можуть виконувати тільки спеціалізовані фірми екологічного аудиту й інжинірингу з висококваліфікованим персоналом і фірми, що мають відповідні ліцензії.

Екоаудит в інвестиційному процесі. В інвестиційному процесі більше задіяна державна екологічна експертиза. Але її функції обмежені законодавчими положеннями в межах висновків, що визначають, встановлюють чи оцінюють відхилення від вимог чи норм природоохоронного законодавства. Це, в основному, функції дозволу на реалізацію інвестиційних програм, проектів і господарських рішень.

Інші функції екологічного аудиту не тільки оцінні, але і рекомендаційні. Тобто, екоаудит не тільки надає висновки про можливі негативні впливи на навколишнє середовище, стан екологічної безпеки, але й оцінює ступінь ризику, представляє кваліфіковані рекомендації щодо заходів, які необхідно врахувати при проектуванні чи будівництві, оцінює їхню вартість. Таким чином, екоаудит відрізняється своєю комплексністю з виконання дослідницьких і інжинірингових процедур. Він застосовується значною мірою на передін-вестиційній стадії. Може застосовуватися також при розробці програм реструктуризації для аудитування підприємств, що виводяться з експлуатації. Для складних інвестиційних програм і проектів екологічний аудит може передувати екологічній експертизі. Це можна порівняти з фінансовим аудитом, який великі фірми проводять перед перевіркою фінансової діяльності податковою інспекцією.

Екоаудит і ціноутворення. Екологічна ціна — це еколого-економічні витрати поточного і перспективного часу, екологічна рента, екологічні збитки від використання ресурсів з урахуванням супутніх витрат. Визначається все це в процесі ціноутворення, де значну роль буде відігравати екологічний аудит, у міру зростання екологічних витрат з розширенням екологічних обмежень при

застосуванні нових технологій, тобто в процесі «позеленіння» технологій. Розглянемо основи екологічного ціноутворення.

У тій мірі, у якій кількість емісій перетворюваних забруднюючих речовин перевищує асимілюючу ємність навколишнього середовища, вони накопичуються і частково здобувають властивості неперетворюваних забруднювачів. Проте, якщо рівень емісії досить низький, викиди можуть асимілюватися природним середовищем, що у результаті призводить до розвитку взаємозв'язку між нинішніми емісіями і шкодою в майбутньому.

У такому випадку поточні емісії викликають поточні ушкодження, а майбутні емісії слугують причиною шкоди в майбутньому, але рівень майбутніх ушкоджень не залежить від поточних емісій. Ця незалежність розподілу між різними періодами часу дає можливість досліджувати ефективно розміщення забруднювачів за допомогою концепції динамічної економічної ефективності.

Звичайно, відправним пунктом аналізу є одержання максимального чистого прибутку при використанні відходів. Однак, краще використовувати еквівалентну форму: мінімізацію двох різних видів витрат - вартості відшкодувань і вартості регулювання, чи запобігання забрудненню середовища.

Для графічного дослідження ефективності розподілу (елокації) необхідно мати дані про те, як змінюються витрати на запобігання забрудненню природного середовища в залежності від ступеня регулювання і як шкода залежить від кількості забруднень. Інформація з цього питання далеко не повна. Економісти узгодили лише загальний вид цих залежностей. Більш детальні дані можна одержати шляхом проведення екологічного аудиту на конкретному промисловому підприємстві, з урахуванням місцевих умов. Таким чином, екоаудит дає визначеною мірою можливості для коректного врахування екологічних факторів у процесі ціноутворення.

Загалом, гранична (маргінальна) шкода, яку може спричинити одиниця забруднюючої речовини, збільшується зі зростанням кількості емісій. Якщо

маленька кількість забруднювача викидається в навколишнє середовище, то маргінальна шкода досить незначна. Проте, якщо кількість збільшується, одиниця забруднюючої речовини може викликати значну шкоду. Легко зрозуміти чому. Малі кількості забруднень легко розбавляються в середовищі, а при підвищенні концентрацій розведення не таке ефективне, і природне середовище гірше витримує навантаження.

Маргінальні витрати на запобігання екологічній шкоді звичайно зростають при збільшенні регульованої кількості забруднювачів. Наприклад, на підприємстві поставлена мета зменшити емісію шляхом встановлення електростатичного фільтра, що уловлює 80 % часток. Якщо бажають підвищити ступінь очищення за рахунок послідовного встановлення ще одного фільтра, то він забезпечить уловлювання 80 % від залишкових 20 %, чи 16 % від регульованих емісій. Таким чином, перший фільтр забезпечує зменшення емісій на 80 %, а другий фільтр, що коштує стільки ж, як і перший, усього на 16 %. Очевидно, що кожна одиниця зменшення емісій коштує більше для другого фільтра, ніж для першого. Збільшення глибини очищення призведе до деякого підвищення собівартості продукції, що випускається.

При проведенні екоаудиту доцільно також враховувати фактори, що впливають на ціноутворення в різних галузях промисловості й у різних районах країни. Оптимальний рівень забруднення не однаковий у різних регіонах країни. Місцевості з високою густотою населення, чи особливо чуттєві до забруднення, мають нижчі припустимі рівні, ніж малонаселені райони чи райони з меншою чутливістю.

Неважко знайти приклади різної екологічної чутливості. Є, наприклад, області з меншою чутливістю до кислотних дощів через те, що лужні ґрунти якоюсь мірою забезпечують нейтралізацію визначеної кількості кислот.

У сучасних умовах проведення приватизації та оренда в Україні, врахування екологічних вимог істотно сприяють підвищенню екологічної безпеки регіону. Врахування екологічного фактору може базуватися на двох

підходах. Перший пов'язаний з визначенням цінності території, на якій розташований об'єкт, а другий обумовлений екологічною небезпекою самого об'єкта, що виявляється в процесі його роботи. Екологічна цінність являє собою сукупність функцій, спрямованих на відтворення природних ресурсів і асиміляцію забруднюючих речовин, чи інших наслідків техногенного впливу. В даний час врахування територіальних факторів відноситься до компетенції місцевих органів влади. Конкретне рішення приходить, як правило, експертним шляхом - проведенням екоаудиту. Отримані результати екологічного аудиту дозволяють з більшою об'єктивністю визначити ціну на певну територію чи об'єкт. Проведення комплексної еколого-економічної експертизи підприємства дає можливість визначити перелік першочергових заходів щодо його екологічного оздоровлення і витрат на їх реалізацію. У зв'язку з виникненням додаткових витрат вартість підприємства, що приватизується, повинна зменшуватися при більш високому рівні його екологічної небезпеки. Додаткові витрати включають:

- платежі за лімітне і понадлімітне забруднення навколишнього середовища, а також екологічні штрафи;
- фінансування заходів щодо підтримки екологічної безпеки підприємства на необхідному рівні;
- витрати на заходи щодо зниження рівня екологічної небезпеки.

Основними натуральними показниками екологічної небезпеки об'єкта є фактичні і приведені величини нормативних і понаднормативних викидів і скидань шкідливих речовин, а також рівні шкідливих фізичних впливів. Фактичні величини вимірюються в натуральних одиницях (т/рік, м³), а приведені величини - в умовних одиницях (умови, т, бали).

У процесі ціноутворення застосовуються і показники вартості чи економічні показники екологічної небезпеки підприємства: шкода від використання природних ресурсів і забруднення природного середовища; платежі за нормативне і понаднормативне використання природних ресурсів і

забруднення природного середовища; екологічні штрафи за аварійні і залпові викиди і скидання шкідливих речовин.

Українські вчені розробляють методики коректування вартості підприємств, що приватизуються, у залежності від рівня їхньої екологічної небезпеки. В основу розрахунку коректувальних коефіцієнтів покладені величини виплат за забруднення навколишнього середовища. Ці платежі є економічними показниками і можуть бути коректно співвіднесені з іншими економічними показниками при оцінці вартості майна. Платежі за забруднення природного середовища розраховуються на основі натуральних показників (викиди і скидання шкідливих речовин, рівні шкідливих фізичних впливів), і тому повинні досить об'єктивно висвітлювати реальний рівень екологічної небезпеки підприємства. Розрахунок екологічних виплат проводиться на основі затверджених єдиних методик і, відповідно до закону, є обов'язковим для будь-якого підприємства.

Розглянуті аспекти підтверджують важливість екологічного аудиту і з огляду формування цін на товари і послуги в цілому, з урахуванням сучасного і майбутнього стану навколишнього природного середовища.

Екоаудит і «зелені» технології. Вислів «зелені» технології має широкий зміст. Це можуть бути і ресурсозберігаючі технології і безпосередньо екологічні технології землекористування, берегоукріплення, рекреаційні та інші. Вираз цей дискусійний, і як в Україні, так і за її межами, у фахівців немає одностайної думки з цього приводу. Але більшість схиляється до визначення «зелених» технологій як екологічно чистих виробничих технологій і очисних технологій.

З ринкових позицій це технології, що забезпечують випуск екологічно чистої продукції, тобто екологічно чисті технології.

Людство знаходиться зараз на роздоріжжі між другою і третьою епохами, усе більше входячи в третю епоху на початку переходу від економічної схеми

»товар гроші - товар» до схеми »екосистема - природні ресурси - товар - гроші - відтворення ресурсів і екосистема».

Ознакою «позеленіння» технологій є і підвищення на світовому ринку попиту на екологічний аудит взагалі, і, зокрема, аудит мінімізації відходів виробництва. Це один з типів екоаудиту, що можна назвати технологічним чи технічним. Він здійснюється шляхом обходу і огляду технологічного процесу по маршрутній технологічній схемі з метою пошуку заходів щодо «позеленіння» технологій й виробництва, раціонального використання ресурсів.

Екоаудит і захист інтересів товаровиробника. Екоаудит виконується на основі звертання замовника, тобто товаровиробника, до екоаудиторської фірми з метою надання кваліфікованої комплексної (правової, екологічної, технологічної, маркетингової, інжинірингової) чи спеціалізованої допомоги у вирішенні еколого-інвестиційних ринкових і природоохоронних проблем. Послуга в проведенні екологічного аудиту надається на договірній основі. У договорі (контракті) визначаються цілі екоаудиту. Вони можуть бути різні, в залежності від того, які виникли в замовника проблеми з постачальниками, технологічним і екологічним станом виробництва, з державними інспекційними органами, з інвесторами, суміжниками і взагалі з розвитком підприємства і конкурентоздатністю його продукції. Екоаудит може виконуватися як у складі комплексу заходів щодо фінансового оздоровлення підприємства, так і самостійно. Але в будь-якому випадку його висновки і рекомендації мають конфіденційний характер, що уже саме по собі свідчить про захист інтересів товаровиробника. Захист від самого себе чи від всіх інших у ринковому середовищі. Від самого себе - це тоді, коли вже вичерпалися власні можливості управлінської компетенції, керівник підприємства це зрозумів і запросив незалежних екоаудиторів. Висновки в цьому випадку можуть бути не зовсім прийнятні для управлінського персоналу. Цей погляд зі сторони і буде для розумного далекоглядного керівника своєчасним і зрозумілим. Головне те, що екоаудит зробить об'єктивний конфіденційний діагноз і надасть кваліфіковані

рецепти чи рекомендації для лікування. Захист інтересів товаровиробника в зовнішньому середовищі, особливо в ринкових умовах, базується на більш широких можливостях екоаудиту у виборі рекомендацій і заходів, ніж у керівника підприємства. Це пояснюється, по-перше, більшою інформованістю спеціалізованих екоаудиторських фірм. По-друге, у таких фірмах відпрацьовані власні методології чи інструменти захисту інтересів товаровиробника, що є їхньою комерційною таємницею (управлінське «ноу-хау»).