

8. Fawcett S E, Cooper M B, Logistics Performance Measurement and Customer Success, *Industrial Marketing Management* 27 (1998), no. 4, 341-357, DOI 10.1016/S0019-8501(97)00078-3.
9. Bokor Z, Cost Drivers in Transport and Logistics, *Periodica Polytechnica ser. Transportation Engineering* 38 (2010), no. 1, 13-17, DOI 10.3311/pp.tr.2010-1.03.
10. Implementation of Activity-based Costing in Logistics, *Acta Technica Jaurinensis ser. Logistica* 2 (2009), no. 3, 337-343.
11. Техническое обслуживание, ремонт и хранение автотранспортных средств: В 3 кн. / В.Е.Канарчук, А.А.Лудченко, И.П.Курников, И.А.Луйк. – К.: Вища шк., 1991. – Кн 1. – 359 с., Кн. 2. – 406 с.
12. Карпенко О.А. Життєвий цикл як попереджуючий фактор негативних наслідків циклічності // Системні методи керування, технологія та організація виробництва, ремонту та експлуатації автомобілів: Зб. наук. пр. /Редкол.: М. Ф. Дмитриченко (голов. ред.) – К.: НТУ, ТАУ. – 2003. Вип. 16. – 324с. – С.274 – 279.

**V. Aulin, O. Zamota**

*Kirovograd National Technical University*

**The dependence of the profitability of freight traffic from system maintenance and repair of vehicles.**

In the article influence of the system of technical service and repair of cars is considered on the prime price of transportations.

It is rotined that from point of prime price of freight transportations there is a necessity to inculcate more progressive system of technical service and repair on the technical state (adaptive system) as compared to the preventive-maintenance system.

Preventive maintenance system PM & R does not provide reduced costs to maintain trucks because they do not take into account the actual state of the machine and the dynamics of its changing. Other than that required clarification and improvement of existing methods of calculating the cost of PM & R.

**system of technical service and repair, planned preventive system, adaptive system, technical state, cost of transportations**

Одержано 19.03.13

**УДК 657.6 : 502**

**О.В. Артюх-Пасюта, канд. екон. наук**

*ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»*

**І.Ю. Кравченко, доц., канд. екон. наук**

*ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»*

## **Екологічний аудит: теоретичні аспекти і наукові підходи**

У статті розглянуто теоретичні підходи до визначення сутності поняття «екологічний аудит», а також наведені мета, завдання та функції екологічного аудиту.

**екологічний аудит, навколишнє природне середовище, екологічне управління**

**Е.В. Артюх-Пасюта**

*ВУЗ Укоопсоюза «Полтавський університет економіки и торговли»*

**И.Ю. Кравченко**

*ВУЗ Укоопсоюза «Полтавський університет економіки и торговли»*

**Экологический аудит: теоретические основы и научные подходы**

В статье рассмотрены теоретические подходы к определению сущности понятия «экологический аудит», а также приведены цель, задания и функции экологического аудита.

**екологічний аудит, оточуюча природна середина, екологічне управління**

**Постановка проблеми.** Трансформаційні процеси, що відбуваються в Україні на шляху до ринкової економіки, ускладнюються загальною екологічною кризою, яка за деякими ознаками набула форми екологічної катастрофи, що спонукає до подальшого розвитку національної економіки з урахуванням вимог охорони довкілля та формування нових підходів у екологічній політиці держави. В цьому контексті екологічний аудит є ефективним сучасним інструментом системи управління, який повинен забезпечувати еколого-гармонійний розвиток підприємств сучасних форм господарювання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідження і розробки з формування теоретико-методологічних, організаційно-економічних та правових основ екологічного аудиту набувають істотного значення. Проблема наукових розробок щодо екологічного аудиту та його практичного застосування присвячені праці І.В. Басанцова [2], Т.П. Галушкіної [5], Н.В. Гончаренко [6], Б.М. Данилишина [7], Л.І. Максимова [11], Л.Г. Мельника, М.К. Шапочки [15], С.В. Неженцева [13], В.Я. Шевчука, Ю.М. Саталкіна, В.М. Навроцького [20], С.Є. Шутки [21] та ін. Незважаючи на вагомий результат наукових пошуків вчених дискусійним залишається питання уточнення понятійного апарату, мети, завдань та функцій екологічного аудиту.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є дослідження системних характеристик теоретичних основ екологічного аудиту. Завданням статті є визначення мети, завдань та функцій екологічного аудиту в еколого-економічній політиці підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Питання необхідності проведення екологічного аудиту в Україні почало порушуватися вітчизняними науковцями наприкінці 90-х років минулого сторіччя. Так, основні правові та організаційні принципи здійснення екологічного аудиту в Україні визначено у Концепції сталого розвитку України, прийнятих на національному рівні міжнародних стандартів [9, с. 44] та Законі України «Про екологічний аудит» [17].

На сьогоднішній день серед правознавців, екологів та економістів існують різні визначення поняття екологічного аудиту (табл. 1). Враховуючи принципові розбіжності у визначенні поняття «екологічний аудит», всі підходи пропонуємо розглянути у правовому, еколого-економічному аспектах.

Таблиця 1 – Підходи щодо визначення поняття «екологічний аудит»

Автор, джерело	Екологічний аудит – це:
<b>Правовий аспект</b>	
Закон України «Про екологічний аудит» [17]	документально оформлений, системний, незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає 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
Заява про політику в області екологічного аудиту (Всесвітній та Європейський банки) [6]	систематична, документована, періодична і об'єктивна оцінка об'єктів, що перебувають у власності або користуванні суб'єктів господарювання, щодо відповідності екологічним вимогам
Міжнародна організація зі стандартизації (ІСО) [22].	математичний і документований процес перевірки, що полягає в об'єктивному одержанні і оцінці інформації і спрямований на те, щоб встановити, чи відповідають критеріям контролю конкретні екологічні заходи, явища і у повідомленні результатів цієї перевірки споживачу

Автор, джерело	Екологічний аудит – це:
ISS Position Paper on Environmental Auditing (Міжнародна торгова палата) [7]	засіб, інструмент управління, що охоплює систематичну, документовану, періодичну і об'єктивну оцінку того, наскільки організаційна система, управління докільням, функціональне обладнання відповідають екологічним цілям, що передбачає посилення контролю за практичною діяльністю у сфері охорони навколишнього середовища
Наказ Державного комітету екології Росії «Про систему екологічного аудіювання» [14]	независимая, объективная, вневедомственная оценка соответствия деятельности хозяйствующих субъектов и состояния окружающей среды требованиям действующего природоохранного законодательства, нормативных и правовых актов, методических и регламентирующих документов в области охраны окружающей среды и природопользования»
<b>Еколого-економічний аспект</b>	
Бартельс Дж. [1, с. 109]	спосіб оцінки відхилень реального стану навколишнього середовища від попередньо заданих внутрішніх і зовнішніх екологічних стандартів, який проводиться з метою з'ясування для компанії існуючих екологічних ризиків
Басанцов І.В. [2, с. 39]	самостійний професійний недержавний вид екологічної діяльності, взаємопов'язаний з державним і виробничим екологічним контролем
Борисова В.А. [3]	підприємницька діяльність екологічних аудиторів чи екологічних аудиторських організацій зі здійснення незалежного кваліфікованого аналізу й оцінки господарської діяльності, яка впливає на навколишнє середовище
Бройде З.С. Макаров Е.А. Рождов І.І. Бройде Г.З. [19]	систематизований і документований процес аналізу, в якому цілеспрямовано отримують чи уточнюють інформацію, що свідчить або підтверджує відповідність екологічно спрямованої діяльності, результатів, умов, систем управління, а також інформації критеріям аудиту і екологічної безпеки
Галушкіна Т.П. [5]	з одного боку, вид підприємницької діяльності, а з іншого – елемент екологічного менеджменту
Дайман С.Ю. [18]	невід'ємний інструмент системи управління навколишнім середовищем і природокористуванням
Данилишин Б.М. [7]	підприємницька діяльність зі здійснення незалежних позавідомчих заходів, що полягають у зборі та оцінці інформації про стан технологічного і природоохоронного устаткування на підприємстві, виконання ним вимог природоохоронного законодавства, реалізацію планів природоохоронної діяльності та забезпечення екологічної безпеки
Дяченко Л.І. [8, с.188]	самостійний вид незалежного контролю
Кантаєва О.В. [10, с. 56]	підприємницька діяльність фізичних та юридичних осіб, які мають відповідну ліцензію на її проведення і спрямована в першу чергу на підвищення ефективності екоменеджменту
Макаров С.В. Агарова Л.Б. [4]	вневедомственная, независимая, квалифицированная оценка, анализ, разработка соответствующих рекомендаций и предложений по фактическим результатам любой экологически значимой деятельности
Мельник Л.Г. Шапочка М.К. [15]	інструмент для систематичної перевірки внутрішньо-фірмового екологічного потенціалу, екологічних ризиків
Максимів Л.І. [11]	форма екологічного контролю, інструмент оцінки впливу на стан навколишнього середовища, спрямованого на посилення екологічної складової господарської діяльності
Мех Я., Кулик Р. [12, с. 35]	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) звітності в частині відображення в ній інформації про природоохоронну діяльність суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора

Автор, джерело	Екологічний аудит – це:
Неженцев С.В. [13]	невід’ємна складова частина механізму управління охороною навколишнього середовища і природокористування, що враховує забезпечення прав власності, надзвичайно важливий для економіки, тому що дозволяє зменшити екологічний, інформаційний і комерційний ризик
Петрик О.А. [16]	контроль аудитором правильності відображення господарюючим суб’єктом екологічних аспектів у фінансовій звітності. Екологічний аудит повинен стати обов’язковою складовою аудиторської діяльності в Україні
Шевчук В.Я. Саталків Ю.М. Навроцький В.М. [20]	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
Шестаков А.С. [6, с. 171]	дослідження екологічного стану і статусу об’єкта власності (нерухомості) або діяльності з метою виявлення минулих або діючих проблем і потенційних екологічних ризиків і невідповідності діяльності вимогам екологічного законодавства, що регламентує цей вид діяльності

Правовий аспект. Проаналізувавши визначення поняття «екологічний аудит», прийнятого у нормативно-правових актах України та в міжнародній практиці, можна зазначити, що екологічний аудит є систематичним, об’єктивним процесом оцінювання діяльності об’єкта екологічного аудиту, що впливає на стан навколишнього середовища, включаючи аналіз ефективності природоохоронних заходів, перевірку на відповідність природоохоронним вимогам. Тобто, у визначеннях поняття екологічного аудиту чітко прослідковується ототожнення екологічного аудиту з екологічною оцінкою. Але, слід виділити відмінність зазначених понять, яка полягає в тому, що здійснення екологічного аудиту являє собою оцінку впливу на навколишнє середовище в даний момент, а також екологічні наслідки господарської діяльності в попередній період. В той же час екологічна оцінка спрямована на майбутнє, вона описує потенційний вплив передбачуваного проекту у випадку його реалізації.

Розглянуті визначення поняття екологічного аудиту є звуженими і розкривають його сутність лише як засобу реалізації державної політики у сфері забезпечення екологічної безпеки і раціонального природокористування.

Враховуючи правові підходи щодо визначення поняття екологічного аудиту, автори статті зазначають, що найбільш доцільним з правової точки зору розглядати екологічний аудит – як вид підприємницької діяльності, що здійснюється сертифікованими екологічними аудитором з метою перевірки відповідності екологічної діяльності суб’єктів господарювання вимогам природоохоронного законодавства.

Еколого-економічний аспект. Екологи та економісти вважають, що екологічний аудит являє собою самостійний напрямок діяльності, що дозволяє в умовах ринкової економіки знаходити компроміс між економічними інтересами конкретних суб’єктів господарювання і екологічними інтересами суспільства.

Поширеним серед вчених і управлінців є визначення екологічного аудиту як інструменту управління. Так, група вчених, серед яких Галушкіна Т.П. [5], Дайман С.Ю. [18], Неженцев С.В. [13], Шевчук В.Я., Саталкова Ю.М., Навроцький В.М. [20] розглядають екологічний аудит як невід’ємний інструмент управління станом навколишнього середовища.

Крім того, науковці в визначеннях екологічного аудиту виділяють його функції. Так, Бартельс Дж. [1], Мех Я., Кулик Р. [12] підкреслюють оціночну функцію; Бройде З.С., Макаров Е.А., Рождов І.І. та Бройде Г.З. [19] – аналітичну функцію екологічного аудиту. Лише Борисова В.А. [3], Макаров С.В. і Агарова Л.Б. [4] характеризуючи екологічний аудит, розширюють його функції додаючи до оцінки аналіз.

Але, на наш погляд, крім аналітичної та оціночної функції до функції екологічного аудиту необхідно віднести наступні:

- контролююча функція – полягає у контролі екологічної діяльності, дотриманні вимог чинного законодавства про охорону навколишнього середовища;
- соціальна функція – забезпечення еколого-орієнтованого управління підприємством та підвищення екологічної освіченості управлінського персоналу;
- інформаційна функція – надання інформації керівництву підприємства для прийняття своєчасних та відповідних рішень у сфері охорони навколишнього середовища та ресурсозбереження, інформування усіх працівників про результати екологічного аудиту підприємства з метою затвердження майбутніх екологічних програм;
- превентивна функція – своєчасне визначення керівництвом підприємства можливих екологічних ризиків внаслідок виробничої діяльності та затвердження заходів щодо їх уникнення;
- мотиваційна функція – мотивація керівництва підприємства до підвищення рівня екологічної безпеки, екологічного іміджу підприємства, його конкурентоспроможності, а також виходу на світові ринки та залучення додаткових інвестицій.

Басанцов І.В. [2], Дяченко Л.І. [8], Максимів Л.І. [11] пов'язують екологічний аудит з екологічним контролем. На нашу думку, слід розмежувати поняття екологічний аудит і екологічний контроль. Відмінність екологічного аудиту від екологічного контролю полягає в тому, що екологічний аудит є видом професійної підприємницької діяльності. Якщо правовим наслідком здійснення екологічного контролю є прийняття управлінських та інших рішень, то екологічний аудит відіграє допоміжну роль при прийнятті рішень, причому не лише органами виконавчої влади чи місцевого самоврядування, а й юридичними чи фізичними особами, в першу чергу - суб'єктами господарювання, які замовляють екологічний аудит. Якщо результати екологічного контролю переважно мають бути відкритими для громадськості, то висновки екологічного аудиту є власністю його замовника (за загальним правилом вона є конфіденційною).

Мех Я., Кулик Р. [12], Петрик О.А. [16] у наукових публікаціях присвячених сутності і проблемам методики та організації екологічного аудиту в Україні розглядають екологічний аудит як різновид аудиторської діяльності і обґрунтовують доцільність поєднання екологічного аудиту з аудитом фінансової звітності. При цьому автори наголошують на необхідності перевірки і засвідчення достовірності показників фінансової звітності, що є об'єктом дослідження фінансового аудиту, контролі аудитором правильності відображення господарюючим суб'єктом екологічних аспектів у фінансовій звітності. В цілому, ми погоджуємось з тим, що екологічний аудит є різновидом аудиторської діяльності. Проте, дискусійним питанням залишається поєднання екологічного аудиту з аудитом фінансової звітності, оскільки вони значно відрізняються в частині об'єкту і критеріїв аудиту, мети використання отриманих результатів.

Для усунення суперечностей щодо мети екологічного аудиту і аудиту фінансової звітності, автори статті вважають ввести додаткову форму фінансової звітності, в якій будуть відображатися фінансові показники, що характеризують діяльність суб'єктів господарювання в екологічній сфері

У процесі становлення і розвитку екологічного аудиту як самостійного виду консультаційних послуг все частіше вчені і аудиторів наголошують на доцільності визначення його, насамперед, як підприємницької діяльності. Такої думки дотримуються Борисова В.А. [3], Вешкурцева Є.А. [4], Галушкіна Т.П. [5], Данилишин

Б.М. [7], Кантаєва О.В. [10]

Мельник Л.Г., Шапочка М.К. [15], Шестаков А.С. [6, с. 171] виділяють у визначенні екологічного аудиту його мету, яка полягає в систематичній перевірці екологічного потенціалу підприємства, минулих або діючих проблем і потенційних екологічних ризиків і невідповідності діяльності вимогам екологічного законодавства.

Автори статті вважають, що екологічний аудит здійснюється з метою забезпечення контролю за використанням природних ресурсів, забруднення екосистем та перевірки дотримання нормативно-правових вимог щодо охорони навколишнього природного середовища в процесі здійснення господарської діяльності підприємства.

Дослідження теоретичних підходів до розкриття сутності поняття екологічного аудиту дозволило сформулювати власне визначення екологічного аудиту. Екологічний аудит – це незалежний екологічно спрямований організаційно-правовий вид аудиторської діяльності, який включає перевірку господарюючих суб'єктів у їх власних інтересах, пов'язаних із забезпеченням екологічної безпеки, раціональним використанням та відтворенням природних ресурсів, захистом і конкурентоспроможністю об'єкта аудиту та його інвестиційної привабливості.

**Висновки з проведеного дослідження.** Визначаємо, що в нормативно-правових актах і серед науковців відсутнє єдине, загальноприйняте визначення поняття, мети, завдань та функцій екологічного аудиту. Монографічний аналіз наукових розробок вчених надало можливість авторам статті визначити поняття, мету, завдання та функції екологічного аудиту. Але екологічний аудит потребує подальшого розроблення концептуальних основ, методичних й організаційних форм, цілісної системи науково-методологічних підходів до його проведення, що повинно стати предметом наукових досліджень у майбутньому.

## Список літератури

1. Бартельс Дж. Практика экологического аудирования / Дж. Бартельс // Экологический учет и аудит: сб. статей. – М.: ФБК-ПРЕСС. 1997. – С. 109-123.
2. 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.
3. Борисова В.А. Екологічний аудит як механізм регулювання впливу на довкілля / Борисова В.А. // Держава та регіони. – 2002. - № 4. – С. 44-49.
4. Вешкурцева Е.А. Экологический аудит: проблемы становления и развития в России [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.viems.-ru/asnti/ntb/ntb501/ecoupr2>.
5. Галушкіна Т.П. Економіка природокористування: навч. посібник / Т.П. Галушкіна. – Харків: Бурун Книга, 2009. – 321 с.
6. Гончаренко Н.В. Сутність екологічного аудиту: теоретичні засади і наукові підходи / Н.В. Гончаренко // Облік і фінанси АПК. - 2011. - № 3. - С. 168-171.
7. Данилишин Б.М. Економіка природокористування: підручник / Б.М. Данилишин, М.А. Хвесик, В.А. Голян. – К.: Кондор, 2010. – 465 с.
8. Дяченко Л.І. Проблеми методики та організації екологічного аудиту в Україні / Л.І. Дяченко // Науковий вісник. – 2004. - Вип. 14.4. - С. 188-191.
9. Заєць О.М. Екологічний аудит в Україні / О.М. Заєць // Управління розвитком. – 2011. – № 2 (99). – С. 44–45.
10. Кантаєва О.В. Аудит екологічної діяльності суб'єктів господарювання / О.В. Кантаєва, О.В. Кузнецова, Ю.В. Кулій // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 3 (57) – С. 56–575.
11. Максимів Л.І. Формування концепції екологічного аудиту в Україні у контексті європейської інтеграції / Л.І. Максимів, І.С. Буйна // Науковий вісник. – 2005. - Вип. 15.7. – С. 215-220.
12. Кулик Р.Р. Екологічний аудит: сутність і проблеми становлення / Р.Р. Кулик, Я.В. Мех // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 2. – С. 34-38.

13. Неженцев С.В. Запровадження екологічного аудиту як механізм поліпшення екологічного стану природного середовища [Електронний ресурс] / С.В. Неженцев, Й.Д. Маяков // Портал «Екоаудит». – Режим доступу: <http://ecoaudit.com.ua/index.php?go=Pages&in=view&id=8>
14. О системе экологического аудирования. Приказ Госкомэкологии России от 16.10.1997 г. № 453 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online>.
15. Основи екології. Екологічна економіка та управління природокористуванням: підручник / за ред. Л.Г. Мельника, М.К. Шапочки. - Суми: ВТД «Універсальна книга», 2007. – 759 с.
16. Петрик О. Екологічний аудит в Україні: проблеми методики та організації / Петрик О. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 4. – С. 51-56.
17. Про екологічний аудит [Електронний ресурс]: Закон України: [прийнято постановою ВР від 24.06.2004 № 1862-IV] // Відомості Верховної Ради. – 2004. – № 45. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>.
18. Системы экологического менеджмента для практиков / [С.Ю. Дайман, Т.В. Островкова, Е.А. Заика, Т.В. Сокошникова]; под ред. С.Ю. Даймана. – М.: РХТУ им. Д.И. Менделеева, 2004. – 248 с.
19. Унификация терминов в сфере обращения с отходами [З.С. Бройде, Е.А. Макаров, И.И. Рождов, Г.З. Бройде] / [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ecologylife.ru/utilizatsiya-2000/unifikatsiya-terminov.-html>.
20. Шевчук В.Я. Екологічний аудит: посібник з екологічного менеджменту і екологічного аудиту / Шевчук В.Я., Саталкін Ю.М., Навроцький В.М. – К. : Вища шк., 2000. – 344 с
21. Шутка С.Є. Особливості впровадження екологічного аудиту в період реформування економіки України / С.Є. Шутка // Науковий вісник НЛТУ України. – Вип. 18.9. – 2008. - С. 99-104.
22. Business, Industry and Environment Opportunities for East West Cooperation on Environment Management Systems. UN/ ECE. – CEP/WG.1/R/11/ Rev/1/Add/1/- 27 Guly 1995/- Geneva.

**E. Artyukh-Pasyuta, I. Kravchenko**

*Poltava University of Economics and Trade*

**Ecological audit: theory and research approaches**

The aim of the article is to study the system characteristics of the theoretical foundations of environmental auditing. Aim of the paper is to define the goals, objectives and functions of an environmental audit of environmental and economic policies of enterprises.

Today, among lawyers, environmentalists and economists have different definition of environmental auditing. Given the fundamental differences in the definition of "environmental audit" all approaches propose to consider in the legal, environmental and economic aspects. The theoretical approaches to reveal the essence of the concept of environmental auditing allowed to form their own definitions of environmental auditing.

Environmental audit requires further development of the conceptual framework, methodological and organizational forms, an integrated system of scientific and methodological approaches to its implementation, which should be the subject of research in the future.

**environmental audits, environmental, ecological management**

Одержано 11.04.13