

3. П(С)БО 15 "Дохід" затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року № 290
4. Проект Податкового кодексу України // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 29. – с. 128.

*Надія Михайлишин, к.е.н., доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна*

ЕКОЛОГІЧНИЙ КОНТРОЛІНГ ЯК ІНФОРМАЦІЙНО- АНАЛІТИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТ ЕКОЛОГІЧНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Наприкінці ХХ століття світова екологічна криза загострилася. При переході світового співтовариства до конструювання „нового порядку” взаємодії з природою стали визначальними два основних фактори. Перший фактор стосується виснаження ресурсного потенціалу природного середовища і його здатності до самовідтворення, що внаслідок природомісткого і природоруйнівного способу господарювання перетворилося в екологічні обмежувачі соціально-економічного розвитку. Другий фактор – зміна ціннісних установок споживача та пов’язане з цим розширення спектру потреб, де особливого значення набуває потреба в екологічній безпеці.

В результаті критичного загострення глобальних екологічних проблем та визначення загальносвітового курсу на екологізацію економіки, надзвичайно актуальною стає проблема удосконалення і ефективного використання механізмів та інструментів управління цим процесом, оскільки досить складно одночасно зберігати темпи економічного зростання і мінімізувати негативні наслідки антропогенного впливу на природу.

Для вітчизняних підприємств механізмом, що інтегрує природоохоронні, економічні, соціальні цілі і використовує нові можливості підвищення конкурентоспроможності є екологічний менеджмент, який є частиною концепції стратегічного розвитку і трактується як безпечне управління сучасним виробництвом, для досягнення оптимального співвідношення між екологічними і економічними показниками.

Результатом впровадження екологічного менеджменту є мінімізація негативних наслідків бізнес-діяльності на навколишнє середовище, досягнення високого рівня екологічної безпеки процесів виробництва і споживання продукції, що випускається підприємством. При цьому реалізація екологічних завдань повинна бути узгоджена з досягненням інших пріо-

ритетних цілей підприємства, включаючи забезпечення поточної і довгострокової конкурентоспроможності. Концепція впровадження екологічного менеджменту підкреслює, що бізнес наділений не тільки економічною місією, але й несе соціальну відповідальність.

Дієвим інструментом екологічного менеджменту повинен стати екологічний контролінг, який Кірсанова Т.О. трактує як систему екологічного планування, обліку, контролю, аналізу і аудиту, що сприяє обґрунтуванню альтернативних підходів при здійсненні оперативного й стратегічного управління підприємством, спрямованих на підвищення еколого-економічної ефективності [1].

Кантюков Р.Р. еко-контролінг розглядає як процес формування інформаційної основи для прийняття управлінських рішень із забезпечення екологічної безпеки технологічних процесів і оптимізації діяльності підприємства за різними критеріями (екологічними, технологічними, економічними) [2].

Мочалова Л.А. зазначає, що екологічний контролінг – це управління екологічним менеджментом, що базується на координації його функцій, елементів, задач за допомогою організаційних, методичних і інформаційних інструментів, які дають можливість приймати оптимальні управлінські рішення в екологічній сфері [3].

Таким чином, екологічний контролінг є комплексом спеціальних інструментів та інформаційних технологій, які забезпечують одержання, систематизацію і узагальнення інформації про стан технологічних процесів і природного середовища з метою прийняття управлінських рішень щодо безпеки підприємства для оточуючого середовища. Будучи комплексною системою, яка об'єднує управління екологічно орієнтованим виробництвом, екологічною діяльністю персоналу, екологічними фінансами та іншими елементами екологічної сфери, екологічний контролінг розглядається як один із засобів забезпечення екологічної стійкості та безпека підприємства.

Екологічний контролінг може істотно впливати на екологічну ситуацію в Україні, насамперед, на рівні окремих підприємств, оцінювати еколого-економічний рівень виробництва в майбутньому, досліджувати наявні екологічні проблеми і конкретизувати шляхи їх вирішення. Це дає можливість виявити диспропорції, які склались між господарською діяльністю підприємства і її впливом на стан навколишнього середовища, а також встановити основні тенденції еколого-економічного розвитку підприємства і розробити заходи по досягненню оптимальної рівноваги економічних і екологічних інтересів.

Одним з основних завдань контролінгу у сфері екологічного менеджменту є ініціювання нових підходів та шляхів поліпшення захисту довкілля

ля. У першу чергу це стосується впровадження нових технологій і використання очисних споруд, які забезпечують зменшення викидів забруднюючих речовин в природне середовище. В умовах екологічного ризику контролінг повинен оцінювати не тільки ефект від кожного можливого варіанта дій, а й імовірність одержання цього ефекту.

Базою для впровадження екологічного контролінгу на підприємстві є екологічний облік, який повинен бути складовою управлінського обліку, оскільки саме з допомогою такого обліку можна отримати вихідну інформацію про екологічну діяльність підприємства. Основним об'єктом екологічного обліку є екологічні витрати, тобто витрати підприємства, які забезпечують процеси природокористування і охорони навколишнього середовища [2]. Проте, в системі обліку екологічні витрати не виділені в окрему калькуляційну статтю, а обліковуються у складі загальнопромислових витрат і розподіляються з використанням умовної бази, що веде до викривлення собівартості окремих видів продукції, а в кінцевому рахунку – до прийняття невірних управлінських рішень щодо асортиментної політики підприємства. Щоб подолати цей недолік у системі контролінгу доцільно використовувати систему ABC – costing (розрахунок витрат на основі бізнес-процесів). Кост-драйвером (базою розподілу) для таких витрат повинні бути обсяг і токсичність шкідливих речовин, що викидаються при виробництві тієї чи іншої продукції.

Для відображення інформації про реальні екологічні параметри виробничих процесів екологічний контролінг використовує показники, що відображають характер діяльності підприємства: питоме споживання надзвичайно небезпечних речовин, питомий обсяг реагентів, питомі викиди забруднюючих речовин, питоме утворення відходів і їх накопичення на території підприємства. Практично усі показники так чи інакше пов'язані з нормативами гранично-допустимої дії і нормативами стану навколишнього середовища.

Разом з тим, сьогодні ще обмежено використовуються екологічні показники в системі оцінки якості продукції, тому доцільно виокремлювати ці елементи з метою їх подальшої оптимізації, що дозволить підприємствам вирішувати завдання екологізації виробництва.

Для дослідження впливу продукції на навколишнє середовище протягом усього періоду її існування в рамках екологічного контролінгу використовується метод оцінки життєвого циклу продукції. Він дає можливість виявити “гарячі місця” протягом життєвого циклу продукції і розробити заходи мінімізації (в ідеалі – ліквідації) екологічних порушень. Структура робіт з оцінки життєвого циклу продукції встановлена міжнародними стандартами серії ISO 14040 та їх вітчизняним аналогом ДСТУ ISO 14040.

Єдиного підходу до проведення дослідження оцінки життєвого циклу продукції не існує, тому підприємствам слід проявляти гнучкість, самостійно визначати межі і ступінь деталізації дослідження залежно від вимог, об'єкта, специфіки і сфери використання результатів.

У межах оцінки життєвого циклу виникає проблема вибору методичного підходу до формування бази критеріїв оцінки рівня екологічності продукції. Існує декілька методів формування критеріальної бази: на підставі економічних показників, який ґрунтується на визначенні розміру екологічних витрат; на підставі енергетичних показників, який оцінює енергоємність продукції; показників екологічного навантаження (земельні показники); показників порівняння з використанням сукупності якісних і кількісних показників.

Для оцінки рівня екологічності продукції використовується підхід, що базується на методиці оцінки конкурентоспроможності продукції і не суперечить стандартам ДСТУ ISO 14040. Визначається інтегральний показник, який враховує одночасно якісні і кількісні показники [4]:

$$PE = \frac{EQ}{P} \rightarrow \max, \quad (1)$$

де PE – екологічність продукції, EQ – екологічний рівень якості продукції, P – економічні параметри (в ідеалі – екологічна ціна продукції).

Екологічна ціна продукції складається із ціни виготовлення, включаючи стадії видобутку, транспортування і переробки сировини, складування готової продукції, утилізації і захоронення відходів виробництва; ціни споживання виготовленої продукції; екологічної ціни пост-споживчої стадії.

Що вище значення інтегрального показника екологічності продукції (виконується умова $PE \rightarrow \max$), то менша екологічна шкода від процесу її виробництва для навколишнього середовища.

Для оцінки екологічної стійкості підприємства рекомендується використовувати збалансовану систему показників. Всі показники умовно розділені на 4 групи [3]:

1) показник, що відображає стратегічну ефективність екологічної діяльності, – приріст екологічної вартості;

2) показники, що відображають ефективність операційної екологічної діяльності (відображають результати діяльності підприємства по задоволенню інтересів покупців щодо екологічних характеристик продукції; переробці відходів і реалізації супутньої продукції; зниженню екологічних витрат; підвищенню екологічної продуктивності);

3) показники, що відображають ефективність інвестиційної екологічної діяльності (показують прибутковість інвестиційних проектів, що здійснюються з метою екологізації виробництва і підвищення корпоративного екологічного іміджу);

4) показники, що відображають ефективність фінансової екологічної діяльності (демонструють результати роботи із залучення різних джерел фінансування екологічної діяльності підприємства і управлінню екологічними активами).

Збалансована система оцінки екологічної стійкості підприємства створює умови для вимірювання ступеня впливу фінансових і нефінансових чинників на величину його екологічної вартості і дозволяє зробити екологічну стратегію зрозумілою для всіх. При цьому фінансові екологічні показники орієнтовані на власників, вищій і середній рівні менеджменту підприємства, а нефінансові екологічні показники, що розкривають шляхи досягнення фінансових показників, призначені для нижчого рівня менеджменту і зовнішніх зацікавлених сторін.

Проведений аналіз літературних джерел з досліджуваної проблеми свідчить, що на сучасному етапі розвитку ринкових відносин керівники підприємств повинні усвідомити, що ігнорування екологічного чинника у довгостроковій перспективі може призвести до виникнення ряду проблем, зокрема, до дисбалансу у вітчизняній економіці. Екологічне удосконалення є конкурентною перевагою, якої можна досягти, створивши на підприємстві дієву систему екологічного менеджменту, запровадивши екологічний контролінг з подальшим дотриманням екологічних вимог у своїй виробничо-господарській діяльності.

Література:

1. Кірсанова Т. О. Екологічний контролінг в системі управління підприємством : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.08.01 / Тетяна Олександрівна Кірсанова. – Суми, 2004. – 20 с.

2. Кантюков Р.Р. Информационная поддержка системы эко-контроллинга предприятий химического профиля: автореф. дис... канд. техн. наук: 05.13.01 / Рафаэль Рафкатович Кантюков. – Москва, 2009. – 20 с.

3. Мочалова Л. А. Совершенствование системы управления природоохранной деятельностью горнодобывающего предприятия : Дис... канд. екон. наук : 11.00.11 / Людмила Анатольевна Мочалова. – Екатеринбург, 2000. – 20 с.

4. Руднева О. Використання показників екологічності у дослідженні життєвого циклу продукції [Електронний ресурс] // Журнал "СХІД" – Режим доступу: www.experts.in.ua/baza/.../index.php?..