

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра аудиту, ревізії та аналізу

**МІЖДИСЦИПЛІНАРНА
КУРСОВА РОБОТА**

на тему:

«Економічна експертиза екологічної діяльності»

Студента групи ОЕЕм-11

напряму підготовки обліку і аудиту
спеціальності економічна експертиза

Черешнюк Р. Є.

Керівник :

Національна шкала _____

Кількість балів: _____

Оцінка: ECTS _____

Тернопіль 2017

ПЛАН

ВСТУП

1. Екологічний облік та звітність: сутність і особливості ведення.
2. Порядок проведення еколого-економічної експертизи, джерела її фінансування.
3. Методика проведення еколого-економічної експертизи та її інструменти

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
1. Екологічний облік та звітність: сутність і особливості ведення....	6
2. Порядок проведення еколого-економічної експертизи, джерела її фінансування.....	19
3. Методика проведення еколого-економічної експертизи та її інструменти	25
ВИСНОВКИ.....	34
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	36

ВСТУП

Сучасний соціально-економічний розвиток України часто супроводжується погіршенням якості навколишнього природного середовища через екологічно небезпечне природокористування внаслідок непродуманих економічних рішень. Довготривала господарська діяльність, яка проводиться без урахування існуючого і прогнозованого стану навколишнього природного середовища, призводить до різкого погіршення екологічної ситуації в Україні, що у свою чергу призводить до виникнення економічних проблем. На сучасному етапі розвитку суспільства все більше уваги необхідно приділяти питанням ефективності екологічного контролю та управління, важливе місце в яких займає дотримання природоохоронних норм і правил на всіх етапах реалізації будь-якого проекту. Основні принципи діяльності, базові технічні та технологічні пропозиції, підпорядковані цій парадигмі, мають визначатися і відповідним чином оцінюватися ще на стадії підготовки та розгляду проекту. Важливим аспектом діяльності держави є визначення характеру і ступеня потенційного впливу будь-якого запланованого до реалізації проекту на навколишнє середовище, очікуваних екологічних та пов'язаних з ними соціальних і економічних наслідків в процесі реалізації такого проекту, а також вироблення заходів щодо забезпечення раціонального використання природних ресурсів і охорони навколишнього середовища від шкідливих впливів відповідно до вимог екологічного законодавства.

Оцінка ефективності вжитих економічними суб'єктами заходів щодо забезпечення паритету екологічності та економічної ефективності розвитку регулюється в Україні значним масивом нормативно-правових актів різного рівня, спрямованості та суб'єктності, що вимагає проведення його аналізу на предмет відповідності та адекватності сучасним викликам.

На сучасному етапі розвитку економіки і суспільства розробка і впровадження таких методів ведення господарства, які враховували б

природні рівноваги в бік мінімальних шкідливих впливів або приводили до поліпшення природного потенціалу, вимагає від господарюючих суб'єктів оцінки впливу на навколишнє середовище та проведення природоохоронних заходів. Головним інструментом, покликаним вирішувати дану задачу на рівні підприємства є бухгалтерський екологічний облік або облік в природокористуванні.

Наукові дослідження і практичний досвід свідчать про тому, що витрати і зобов'язання, обумовлені природоохоронною діяльністю, стають настільки значущими, що недостатня увага до них істотно збільшує ризик помилкової оцінки фінансового стану підприємств і організацій, що формується в бухгалтерському обліку та звітності. Це відбивається на об'єктивності та ефективності прийняття управлінських рішень, які формують екологічну спроможність організацій господарювання, що може значно змінювати рівень ризику, інвестиційну привабливість, конкурентоспроможність і в цілому імідж підприємства.

Вітчизняні вчені і практики в різний час внесли великий внесок у дослідження і формування правових, організаційно-методологічних, економічних засад становлення та розвитку екологічного обліку та екологічної звітності.

Для організації комплексного екологічного обліку на підприємстві потрібна цілісна система екологічних оцінок, сприяюча виявленню "вузьких" місць компанії і спрямована на зниження екологічних ризиків.

Разом з тим, економічні, організаційно-методичні та нормативно-аналітичні аспекти екологічного обліку та звітності в системі екологічного менеджменту є малорозробленими ділянкою екологічного забезпечення всіх рівнів фінансово-господарської та управлінської діяльності з урахуванням галузевих особливостей.

В умовах можливості вибору підприємством облікової політики, дослідження питань формування та функціонування комплексного екологічного обліку та звітності набуває особливої актуальності.

ЕКОЛОГІЧНИЙ ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ: СУТНІСТЬ І ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ

Сучасна економіка не може обійтися без екологічного механізму. Змістовною сутністю екологічної економіки є сама природа, а в ній - ефективне використання природноресурсного потенціалу та відновлення так званої якості навколишнього середовища. Природокористування об'єктивно є початковою умовою розгортання того чи іншого виду господарської діяльності і найважливішим критерієм її кінцевої ефективності.

Аналіз і контроль над повнотою і ефективністю природоохоронної діяльності на підприємстві, а також за різними формами впливу підприємства на навколишнє природне середовище неможливі без змістовного екологічного обліку. Крім того, відсутність повноцінної інформації про процеси природокористування господарюючих суб'єктів створює велике коло проблем для різних груп користувачів еколого-економічної інформації, підвищує всю сукупність соціальних, виробничих і фінансових ризиків. Світова тенденція конкурентної боротьби ясно вказує на пріоритет екологічно чистих видів продукції, робіт і послуг, створення екологічно чистих технологій.

Упродовж останніх трьох десятиліть у більшості країн, включаючи, в першу чергу, розвинені,... відбувалося значне зростання витрат на природоохоронну діяльність. Їх загальна величина нині складає десятки і сотні мільярдів доларів, і вони значною мірою відшкодовуються підприємствами-природокористувачами. Спроби відобразити екологічні параметри в системі обліку та звітності підприємств у ряді країн стали робитися ще в 70-і роки ХХ століття. Однак наполегливе увагу до обліку цих витрат і управління ними стало залучатимуться лише з початку 90-х років ХХ сторіччя.

У 90-ті роки великі промислові підприємства були змушені підкоритися зростаючому числу урядових постанов з охорони навколишнього середовища. Відповідно до законодавства багато підприємств взяли політику з природоохоронної діяльності та програму для її впровадження. Спочатку облік не сприймався в якості інструменту управління природоохоронною діяльністю, і, незважаючи на швидке зростання витрат і зобов'язань західних підприємств, пов'язаних з природоохоронною діяльністю, вони не відображалися у фінансових звітах. Наприклад, Агентство США з охорони навколишнього середовища виявило 27000 місць поховання відходів, для очищення яких, за оцінками, було потрібно 1 млрд. доларів. Така сума повинна була привернути увагу бухгалтерів, проте цього не сталося, зазначена сума не була включена у фінансові звіти відповідальних за це підприємств. Багато підприємств не захотіли визнати масштабів своїх забруднень навколишнього середовища і вартості по її можливої очищенню, так як це відбилося б на цінах їх акцій.

В даний час традиційні інструменти економічного аналізу не дозволяють керівникам достовірно визначати з їх допомогою, наскільки ефективні проводяться екологічні стратегії і як економічна політика впливає на стан навколишнього середовища.

Зокрема, екологічні витрати - витрати, які необхідно компенсувати для підтримки всього комплексу природних ресурсів на рівні, відповідному початку довідкового періоду, - як і раніше практично виключаються з економічного аналізу з використанням традиційних інструментів обліку.

Вирішальним поворотним пунктом стало проведення у 1992 р. Конференції Організації Об'єднаних Націй з навколишнього середовища і розвитку (зустрічі на вищому рівні В«Планета ЗемляВ» в Ріо-де-Жанейро), на якій була прийнята Порядок денний на XXI століття щодо забезпечення сталого розвитку, де вперше була висунута концепція екологічного обліку як інструменту проведення послідовної політики у цій галузі.

Екологічний облік - це система, яка може використовуватися для виявлення, організації, регулювання та представлення даних і інформації про стан навколишнього середовища в натуральних і вартісних показниках. Заснована на тих же принципах, що і всі системи обліку, система екологічного обліку дає об'єктивну картину стану і динаміки природної спадщини, взаємодії між економікою і навколишнього середовищем і витрат на профілактичні заходи, охорону навколишнього середовища та відшкодування екологічного збитку.

Таким чином, екологічний облік є найважливішим інструментом реалізації концепції сталого розвитку, т. е. такого розвитку, яке не знищує ресурси, необхідні для життя і розвитку майбутніх поколінь на Землі. Наприклад, для виконання Кіотського протоколу, встановлює механізм торгівлі квотами на емісію В«парниковихВ» газів, потрібно уніфікована, надійна і минула практичні випробування система обліку.

Кроки в області екологічного обліку та звітності за кордоном були зроблені ще десятиліття тому, а сьогодні це найбільш динамічно розвивається область міжнародної бухгалтерії.

Розвиток цього напрямку передбачає розробку такого важливого поняття, як екологічні зобов'язання підприємства. Сьогодні необхідні методичні підходи до визначення залежності економічного і фінансового становища підприємства від екологічного стану регіону, визначення розміру природоохоронних витрат підприємства залежно від кількості споживаних природних ресурсів та рівня здійснюваного підприємством забруднення.

Зростаюча заклопотаність щодо якості середовища проживання загострила увагу підприємств до можливих екологічних наслідків діяльності. Підприємства повинні виявляти ці наслідки, знижувати, а по можливості повністю усувати їх негативний результат.

Для чого необхідно, з одного боку, створити на підприємстві відповідну базу для обґрунтування і розробки екологічної стратегії, а з

іншого - забезпечити зацікавленість персоналу підприємства в успішній реалізації даної стратегії.

Зарубіжний досвід свідчить, що з кінця 80-х років значно зріс інтерес до дослідження екологічних проблем. У зв'язку з цим різко збільшився обсяг досліджень, присвячених питанням інтеграції екології в економіку і організацію виробництва. Результатом цих досліджень слід вважати спроби запропонувати підходи до формування концепції «екологічно усвідомленого» управління підприємствами.

Екологічний облік являє собою систему реєстрації оцінки екологічних факторів в діяльності підприємства. Він може ґрунтуватися на використанні спеціальної номенклатури бухгалтерських рахунків.

Результатом екологічного обліку можна вважати періодичні підсумкові звіти з екологічної проблематики. Для складання необхідно створити на підприємстві систему екологічного моніторингу передбачає збір та оцінку специфічних показників навантаження на навколишнє середовище.

Екологічний облік - структурно-скомпоноване опис взаємодій між навколишнім середовищем і економікою в системі облікових показників. Єдиної моделі національних екологічних рахунків не існує, все залежить від конкретних цілей і вимог окремих країн.

Виділяють 3 основних підходи:

1) модифікація національних економічних рахунків (в рамках системи національних рахунків - СНР) шляхом включення до них екологічних наслідків господарської діяльності;

2) розробка окремих (сателітних) рахунків поза основного компонента СНС, але доповнює його;

3) створення окремої природно-ресурсно... і та екологічної системи обліку (природно-ресурсних та екологічних рахунків), пов'язаної з СНС.

Перший з двох підходів включає вартісну оцінку екологічного збитку, екологічних послуг, запасів природного капіталу, природоохоронних витрат; при другому - також розглядаються відповідні фізичні потоки і запаси, в той

час як третій підхід сконцентрований на фізичних потоках і запаси природних ресурсів, а також на фізичних та грошових потоках, пов'язаних з антропогенною експлуатацією природних ресурсів.

СНР є основою для підрахунку найбільш широко використовуваного показника економічного добробуту та економічного зростання - валового внутрішнього продукту (ВВП).

У відношенні навколишнього середовища агреговані показники СНР мають три основних недоліки: вони не враховують виснаження природних ресурсів, недостатньо повно враховують природозахисні витрати і не враховують деградацію якості навколишнього середовища та наслідки для здоров'я і благополуччя людей. У ряді країн ведеться розробка екологізованих, "зеленого" ВВП на основі екологічного обліку.

В даний час розвиток систем екологічного обліку йде в напрямку розробки керівних вказівок для національних органів стандартизації. Вироблені наступні підходи до екологічному обліку, загальні для різних країн:

1. рахунки підприємства повинні відображати його вплив на навколишнє середовище і вплив витрат, ризиків і зобов'язань, пов'язаних з природоохоронною діяльністю. На фінансове становище підприємства;

2. інвесторам для прийняття інвестиційних рішень необхідно мати інформацію по екологічним заходам і витрат, пов'язаних з природоохоронною діяльністю;

3. менеджерам для прийняття управлінських рішень необхідно ґрунтуватися на реальних екологічних витратах і вигодах, оскільки екологічні питання є предметом управлінської діяльності;

4. підприємства можуть мати переваги в конкурентній боротьбі за клієнтів, якщо вони виявляться здатними показати, що їх товари та послуги переважніше з екологічної точки зору;

5. законодавство, банки, інвестори, громадськість стимулюють надання екологічної звітності;

6. екологічний облік є інструментом підвищення екоефективності підприємства.

Термін «Екоефективності» був вперше введений Світовим економічним форумом з сталого розвитку в 1998 році. Екоефективності підхід як екологічно орієнтована трансформація економіки акцентує увагу на технологічних інноваціях як основному засобі мінімізації негативного впливу як відросли в цілому, так і окремих підприємств на навколишнє природне середовище. [5, с.145]

На рівні підприємства екологічний облік ведеться в контексті діючих стандартів фінансового та управлінського обліку. Якщо уявити підприємство як сукупність керуючої і керованої підсистем, то можна простежити таку інформаційну ланцюжок. Економіко-екологічні показники, отримані з первинних документів, повідомлень, переданих усно і по каналах ... зв'язку, групуються та узагальнюються в підсистемі фінансового та управлінського екологічного обліку а потім використовується для цілей аналізу господарської діяльності, планування, прогнозування і контролю (внутрішнього і зовнішнього аудиту). Ця інформація є базою для прийняття управлінських рішень, в свою чергу впливають на керовану підсистему, що призводять її в нове якість і породжують новий інформаційний потік, що бідує в угрупованні та узагальненні.

Екологічний облік на мікрорівні розглядається як сегментарна область бухгалтерського обліку, що представляє собою науково обгрунтовану систему суцільного і безперервного спостереження, оцінки, систематизації та узагальнення інформації про економіко-екологічних процесах, що виникають в результаті діяльності господарського суб'єкта.

Важливою функцією бухгалтерського екологічного обліку є екологічне планування. Екологічні цілі і завдання повинні бути вимірні і відповідати екологічній політиці, включаючи зобов'язання щодо скорочення викидів парникових газів, запобігання забруднення біоресурсів, відповідності вимогам законодавства і послідовного поліпшення екологічного впливу.

Екологічна програма повинна бути структурована з екологічних цілям і завданням, і включає перелік заходів; очікувані результати та контрольні показники; необхідні ресурси; терміни виконання завдань; розподіл відповідальності за досягнення екологічних цілей і завдань для функцій і рівнів, для яких це адекватно, в рамках організації.

Ядром облікової інформації про природоохоронних витратах є дані бухгалтерського обліку.

Екологічний бухгалтерський облік є досить ємним напрямком бухгалтерського обліку. Інформація екологорієнтованого бухгалтерського обліку повинна відповідати вимогам:

- оперативності, тобто формуватися за принципом «чим швидше, тим краще», так як для екологічної бухгалтерської звітності прийнятний строк в один місяць;

- достатності, тобто інформація екологічного обліку не повинна бути зайвою, а обсяг утримуються даних повинен бути достатнім для прийняття управлінських рішень у сфері природокористування і охорони навколишнього середовища;

- цілеспрямованості, тобто використовувана інформація повинна бути на вирішення конкретних завдань підприємства;

- економічності в отриманні та використанні, що дозволить економити витрати на формування, передачу споживання інформації.

Екологічний облік має знайти відображення в загальній системі бухгалтерського обліку, тільки у цьому випадку він стане ефективним інструментом виконання умов екологоекономічної політики держави. Взаємозв'язок складових частин бухгалтерського та екологічного обліку у підприємствах описано у дослідженнях Пелиньо Л. М. [15]. Доцільно формувати систему обліку підприємств у поєднанні бухгалтерського, управлінського, податкового та екологічного обліку. При цьому, необхідним є виокремлення екологічного складника у кожній із структурних частин

системи обліку. Аналогічно повинна функціонувати і система контролю, а екологічний аудит – як одна із функцій управління охороною навколишнього природного середовища. Структуру такої системи нами представлено на рисунку 1.



Рис. 1. Модель системи еколого-економічного обліку на підприємстві

Отже, екологічний облік підприємств повинен діяти як цілісна система, що включає такі складові: фінансовий облік; управлінський облік та звітність за екологічними показниками; внутрішній контроль; екологічний аудит. При цьому, фінансовий екологічний облік охоплює традиційну німецьку систему еко-балансів: баланс "витрати-випуск"; баланс процесів; баланс продукції; баланс місця розташування виробництва, яку доповнюють балансом сировини (рис. 2.) [3].

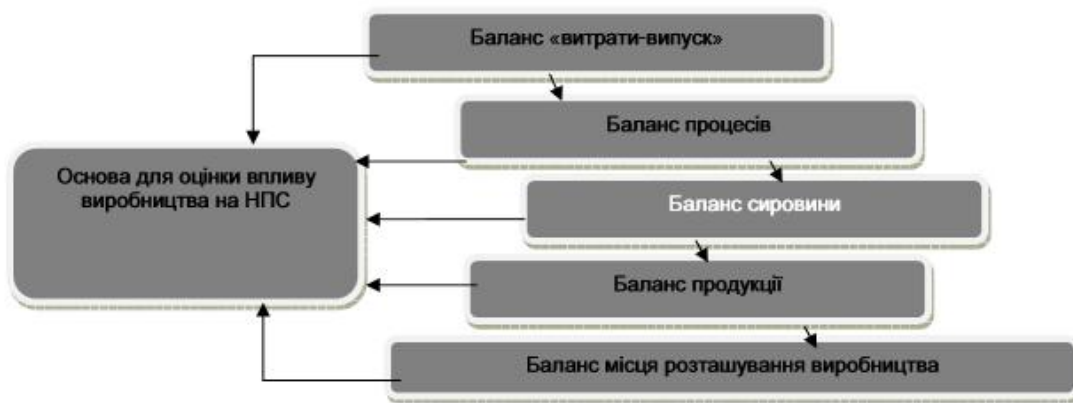


Рис. 2. Система екологічних балансів підприємства

На сьогодні багато комерційних організацій разом із традиційною фінансовою звітністю складають звіти про стійкість, стійкий розвиток або соціальну відповідальність. Необхідність складання цих звітів пов'язана з очікуваннями суспільства та зростанням значимості вимог різних зацікавлених осіб до діяльності сторін. Зазвичай основними факторами при цьому вважаються економічні. Проте окрім економічних тенденцій все більше надають значення екологічному розвитку підприємства. Спільне дослідження Global Reporting Initiative, Проекту звітності стійкого розвитку та Radley Yeldar свідчить, що найбільш користуються попитом на сьогодні дані про корпоративне управління: біля 70% респондентів назвали їх дуже важливими. Інформація про природні ресурси зацікавила 64% інвесторів та аналітиків. А ось соціальна звітність займає найменшу ступінь умовної ієрархії звітності стійкого розвитку – тільки 52% визнали, що ця інформація важлива. Причому експерти наголошують, що причиною цього є зовсім не відсутність значимості соціального фактора, а скоріш за все, певні перешкоди у співставленні компаній на підставі такої інформації: оскільки їх не можна порівняти, то й не можна спиратися на соціальну звітність.

У розділі про відповідальність за продукцію по аспектах здоров'я та безпеки споживача та маркування продукції та послуг розглядається система забезпечення обов'язкових вимог до безпеки продукції/послуг та наводяться основні показники результативності, що рекомендовані в керівництві СК1.

Таким чином, звітність про стійкий розвиток являє собою новий самостійний напрям бухгалтерської звітності, орієнтований на задоволення вимог та очікувань зацікавлених сторін та суспільства в цілому. Підготовка такої звітності сприяє істотному зниженню ризиків діяльності та підвищенню ефективності управління стійким розвитком організації. Безумовно, для розкриття інформації про екологічний розвиток слід приділити увагу запровадженню підприємством екологічного обліку.

Екологічний облік на підприємстві - це система виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень [1].

В першу чергу, варто зазначити, у результаті проведеного дослідження виявлено, що зарубіжних країнах набагато активніше відбуваються процеси екологізації не лише виробництва, але й свідомості менеджменту загалом. Суспільство високорозвинутих держав вже давно усвідомило необхідність перегляду традиційно споживацької парадигми господарювання і переходу до "дружньої" форми співіснування з природою в рамках концепції сталого розвитку. Як наслідок, й напрацювання у галузі екологічного обліку тут значно ґрунтовніші [3; 4;5].

На Заході досить давно сформувались наукові течії, які досліджують питання взаємодії підприємства з навколишнім середовищем і відображення її в обліку. Вони об'єднуються у науковому напрямі, який отримав назву Environmental Accounting.

У цьому контексті доречно продемонструвати зарубіжний досвід обліку екологічних витрат та відображення їх у звітності. Так, Конференцією з торгівлі і розвитку ООН у 1998 році було запропоновано методичні рекомендації з обліку природоохоронних витрат і зобов'язань (у 2002 році - оновлена версія) [4]. Як вказують науковці, облік взаємодії підприємства із довкіллям - вимога часу, який повинен здійснюватись у рамках політики

екологічної ефективності. Остання дозволяє зменшувати вплив господарюючого суб'єкта на навколишнє середовище і одночасно підвищувати його прибутковість. Однак, наголошують фахівці, екологічна ефективність може бути виміряна лише через спеціально розроблену систему обліку - environmental accounting. При цьому, вони наводять причини, які актуалізують питання щодо його впровадження на підприємствах [4]:

- рахунки обліку повинні відображати ставлення підприємства до навколишнього середовища, його вплив, витрати, зобов'язання та ризики щодо фінансової позиції у цьому відношенні;
- інвестори потребують інформації про екологічну ефективність підприємства аби приймати зважені та обдумані інвестиційні рішення;
- необхідно коректно і в раціональний спосіб здійснювати облік і розподіл витрат, в т.ч. екологічних, на виробництво продукції, робіт, послуг;
- для співпраці з покупцями та іншими контрагентами потрібно демонструвати відкритість та конкурентні переваги у сфері природоохоронної діяльності;
- екологічний облік є ключем до сталого розвитку у планетарному масштабі.

Мета зазначеного документу полягає у наданні рекомендацій із ведення обліку витрат і зобов'язань, пов'язаних з природоохоронними заходами підприємства, що не суперечать вимогам Міжнародних стандартів фінансової звітності. У ньому подано визначення витрат на охорону довкілля. Під останніми розуміють витрати на заходи, пов'язані з управлінням впливом господарської діяльності підприємства на навколишнє середовище. Їх особливістю є те, що майбутні вигоди від них не обов'язково мають економічний характер. Тут також розкрито питання екологічного аудиту та аналізу, наведено ряд показників, які характеризують екологічну ефективність підприємства [3; 4; 5].

В контексті обґрунтування і розробки методики ведення екологічного обліку на підприємствах вчені акцентують увагу на питаннях обліку і аналізу

витрат, пов'язаних із природоохоронною діяльністю. Їх зазвичай називають екологічними витратами.

Загалом комплексна екологічно-орієнтована інформаційна система підприємства складається з таких компонентів: фінансовий та управлінський облік, контролінг, аудит, аналіз, контроль.

Л. Пелиньо називає низку перешкод впровадження екологічного обліку на вітчизняних підприємствах, а саме [15, с. 70]:

- надмірна складність виділення витрат на природоохоронні заходи із загальних витрат;
- оскільки інвестори уважно стежать за величиною прибутку виходячи з однієї акції, підприємства відкладають вживання заходів, які могли б призвести до зменшення прибутку;
- відсутність конкретних рекомендацій стосовно надання інформації про природоохоронну діяльність і організацію екологічного обліку на підприємствах.

Додатково можна назвати й інші причини, зокрема:

- недосконала нормативно-правова база з питань обліку та звітності;
- архаїчність та обмеженість методики традиційного (стандартизованого) обліку;
- консерватизм менеджменту і обліково-аналітичної служби підприємства, відсутність у них мотивації збільшувати витрати на природоохоронні заходи та організувати їх облік.

На основі проведеного дослідження можна зробити висновки, що екологічні проблеми на сьогодні є домінуючими у соціально-економічному житті, а їх вирішення, перш за все, потребує екологічно свідомого управління бізнес-процесами. Облік як основна інформаційна система підприємства має забезпечувати керівництво інформацією для прийняття управлінських рішень, які б гарантували існування підприємства в довгостроковій перспективі, що передбачає зниження /запобігання екологічним ризикам.

Упровадження екологічно орієнтованого обліку на підприємствах потребує формування у майбутніх економістів з обліку нового мислення, спроможності формувати оптимальну обліково-аналітичну систему підприємства, орієнтовану на потреби менеджменту та адекватну сучасним тенденціям. Це сприятиме прийняттю управлінських рішень з урахуванням економічної ефективності, соціальної справедливості та екологічної цілісності.

ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ЕКОЛОГО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ, ДЖЕРЕЛА ЇЇ ФІНАНСУВАННЯ

Порядок проведення екологічної експертизи передбачає такі моменти:

1. вирішення еколого-експертними органами завдань експертного дослідження;
2. оцінка об'єктів екологічної експертизи;
3. підготовка обґрунтованого об'єктивного еколого-експертного висновку.

Як уже зазначалося, екологічна експертиза має проводитися фахівцем-експертом або їх групою. Експертом екологічної експертизи, відповідно до законодавства України, може бути спеціаліст, який має вищу освіту, відповідну спеціальність, кваліфікацію та професійні знання, володіє навичками аналізу експертної інформації й методикою еколого-експертної оцінки, а також має досвід практичної діяльності у відповідній галузі не менше трьох років.

До обов'язків експерта входить:

1. дотримання встановлених строків і порядку здійснення екологічної експертизи, норм і вимог законодавства про охорону навколишнього природного середовища, раціональне використання і відтворення природних ресурсів, забезпечення екологічної безпеки;
2. забезпечення комплексного, об'єктивного й ефективного проведення екологічної експертизи;
3. своєчасна підготовка обґрунтованих та об'єктивних висновків;
4. обґрунтування пропозиції про повернення на доопрацювання документації на об'єкти екологічної експертизи;
5. внесення відповідних пропозицій щодо вдосконалення форм і методів проведення екологічної експертизи.

Під час виконання екологічної експертизи має забезпечуватися *незалежність* експерта, тобто він повинен: здійснювати свої еколого-експертні функції незалежно від розпоряджень посадових осіб державних органів, громадських об'єднань та інших формувань; вільно обирати форми та методи еколого-експертного аналізу й оцінки; викладати особисту думку з питань проведеного аналізу тощо.

Процедура проведення екологічної експертизи передбачає проходження трьох стадій: підготовчої, основної та заключної.

На *підготовчій стадії* формуються еколого-експертні групи (комісії), а також проводиться перевірка наявності й повноти необхідних документів щодо об'єктів екологічної експертизи.

Основна стадія передбачає аналітичне опрацювання наявних матеріалів екологічної експертизи, проведення натурних обстежень, якщо це є необхідним, а також порівняльний аналіз і визначення часткових оцінок ступеня екологічної безпеки, достатності й ефективності екологічних обґрунтувань діяльності об'єктів екологічної експертизи.

Заключна стадія полягає в узагальненні даних окремих експертних досліджень, одержаної інформації та передбачуваних наслідків діяльності об'єктів експертизи й завершується підготовкою висновку та поданням його зацікавленим органам і особам.

Висновки екологічної експертизи мають містити оцінку екологічної допустимості й можливості прийняття рішень щодо об'єкта та враховувати соціально-економічні наслідки. Висновки експертизи подаються здебільшого в одному із трьох варіантів:

1. представлена на експертизу документація відповідає вимогам природоохоронного законодавства (погоджується). Іноді цей варіант позитивного висновку може супроводжуватися додатковими умовами щодо доопрацювання деяких несуттєвих питань;
2. документація не повною мірою відповідає вимогам природоохоронного законодавства й має бути доопрацьована. За такого

висновку документи, представлені на експертизу, повертаються власнику на доопрацювання із зазначенням позицій, стосовно яких необхідна доробка або суттєве коригування. Повернення документів має обґрунтовуватися посиланням на відповідні статті законодавчих актів, пункти й положення державних будівельних норм, інших нормативних та інструктивно-методичних документів;

3. представлена документація щодо об'єкта експертизи вступає в суперечність із вимогами природоохоронного законодавства та є неприйнятною із природоохоронної точки зору (відхиляється від погодження).

Позитивні висновки державної екологічної експертизи є підставою для відкриття фінансування проектів (програм, діяльності) та зберігають свою чинність протягом трьох років із моменту видачі. Якщо ж за цей час із будь-яких причин реалізацію рішення щодо об'єкта експертизи не розпочато, він підлягає новій державній екологічній експертизі.

За відсутності позитивного висновку державної екологічної експертизи реалізація об'єкта експертизи забороняється. У цьому разі замовник зобов'язаний забезпечити доопрацювання документів відповідно до вимог еколого-експертного висновку та своєчасну передачу матеріалів на повторну (додаткову) державну екологічну експертизу.

Принципово негативна оцінка екологічної експертизи має бути максимально обґрунтованою (у тому числі положеннями відповідних законодавчих і нормативних документів).

Фінансування різних форм екологічних експертиз має певні особливості, проте загальним принципом є їх проведення за рахунок коштів замовника

Державна екологічна експертиза здійснюється за рахунок замовника в межах лімітів проектно-кошторисної документації. Якщо об'єктом цієї експертизи є проекти або програми, що реалізуються за рахунок державних капіталовкладень, то фінансування здійснюється з державного бюджету.

У разі проведення державної екологічної експертизи екологічних ситуацій та екологічно небезпечних діючих об'єктів і комплексів за рішенням Кабінету Міністрів України, Уряду Автономної Республіки Крим, місцевих рад чи їх виконавчих комітетів, експертиза фінансується відповідно за рахунок коштів Державного бюджету, бюджету Автономної Республіки Крим, місцевих бюджетів, а також відповідних позабюджетних фондів охорони навколишнього природного середовища.

Джерелами фінансування *громадської екологічної експертизи* є кошти об'єднань громадян, громадських природоохоронних та інших фондів, а також цільові добровільні грошові внески громадян, підприємств, установ та організацій.

Замовники *інших екологічних експертиз*, у тому числі й додаткових, а також підприємства, установи та організації, що експлуатують екологічно небезпечні об'єкти, які негативно впливають на стан навколишнього природного середовища та здоров'я людей, проводять екологічні експертизи за свій рахунок згідно з укладеними договорами.

Здійснення екологічної експертизи на передпроектній та проектній стадіях виробництва дозволяють завчасно оцінити можливі негативні екологічні прояви реалізації об'єкта експертизи та запобігти економічним збиткам внаслідок забруднення навколишнього природного середовища. Проте для того щоб виконати ці завдання екологічної експертизи, необхідно забезпечити умови, які б сприяли підготовці об'єктивного, незалежного та науково обґрунтованого висновку експертизи.

На сучасному етапі розвитку економіки України здійснення екологічної експертизи супроводжується деякими труднощами, насамперед, організаційно-економічного характеру, що позначається на якості відповідних експертних висновків. Серед існуючих *недоліків організації екологічної експертизи* в Україні доцільно виділити такі моменти:

- ✓ по-перше, здійснювана в Україні екологічна експертиза становить собою відносно вузьке спеціалізоване дослідження з погляду впливу проекту діяльності або певного рішення на компоненти довкілля;
- ✓ по-друге, висновки екологічної експертизи, звичайно, є обмеженими з огляду на порядок її виконання, оскільки процедура проведення експертизи передбачає просте порівняння впливу певного об'єкта на довкілля з існуючими нормативами та вимогами екологічної безпеки;
- ✓ по-третє, не завжди виконується принцип незалежності екологічної експертизи, оскільки переважне значення для реалізації проекту мають висновки державної експертизи. Рішення громадської екологічної експертизи має лише рекомендаційний характер і при розбіжності з висновками державної експертизи може бути проігнороване;
- ✓ по-четверте, на даний момент екологічна експертиза в Україні є переважно формальною процедурою, тому що чинне законодавство не забезпечує створення необхідних економічних стимулів для розвитку та впровадження екологічної експертизи на добровільній основі. Практично всі проекти, які проходять екологічну експертизу в Україні, підлягають обов'язковій експертизі, що свідчить про незацікавленість суб'єктів господарювання у виявленні власної ініціативи в цьому питанні.

Таким чином, існує необхідність заміни формальної екологічної експертизи в Україні інтегрованою, багатоаспектною, яка б забезпечила більш ґрунтовний і тематично широкий розгляд екологічних результатів і наслідків реалізації об'єктів експертизи. Крім того, на державному рівні необхідно запровадити відповідні механізми економічного стимулювання здійснення екологічної експертизи. До таких заходів можна віднести збільшення розмірів штрафів за перевищення нормативів забруднення довкілля, зменшення ставок податків для підприємств, що періодично проходять екологічну експертизу, часткове відшкодування замовником вартості робіт з екологічної експертизи за рахунок коштів, що надходять від реалізації об'єкта експертизи тощо.

Актуальними *напрямами підвищення ефективності експертних робіт* на сучасному етапі є:

1. формування складових екологічної експертизи та механізмів її реалізації;
2. визначення критеріїв оцінки еколого-економічної ефективності проектів і бази порівняння;
3. розробка методик еколого-економічної оцінки проектної документації;
4. забезпечення експертів повною інформацією про динаміку стану екосистем і можливі зміни під час реалізації об'єкта експертизи;
5. оцінка можливостей використання результатів експертизи у процесі реалізації екологічного менеджменту.

Реалізація запропонованих заходів щодо стимулювання здійснення екологічної експертизи та напрямів підвищення ефективності експертних робіт забезпечить поліпшення якості виконання екологічної експертизи й поширення останньої у практиці господарювання українських підприємств та організацій.

3. МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОЛОГО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ТА ЇЇ ІНСТРУМЕНТИ

Облік економічної цінності природи вимагає визначення, принаймні, вартісної оцінки трьох природних функцій: забезпечення природними ресурсами; асиміляція відходів і забруднень; забезпечення людей природними послугами, такими, як рекреація, естетичне задоволення та ін. З погляду комплексності підходу до оцінки природи та спроб врахувати не тільки її прямі ресурсні, але й асиміляційні функції та природні послуги, найбільш перспективною є концепція загальної економічної цінності (вартості) – *total economic value*.

Величина загальної економічної цінності є сумою двох агрегованих показників – вартості використання (споживчої вартості) і вартості невикористання. Загальна економічна цінність розраховується за формулою:

$$ЗЕВ = ВВ + ВН ,$$

де *ЗЕВ* – загальна економічна цінність (вартість); *В* – вартість використання; *ВН* – вартість невикористання.

У свою чергу, вартість використання є сумою трьох доданків (пряма вартість використання, непряма вартість використання, вартість відкладеної альтернативи) і визначається за формулою:

$$ВВ = ПВВ + НВВ + ВВА ,$$

де *ПВВ* – пряма вартість використання; *НВВ* – непряма вартість використання; *ВВА* – вартість відкладеної альтернативи.

Часто вартість невикористання визначається величиною вартості існування, іноді в неї включається також вартість спадщини. У цілому цей показник відображає, насамперед, соціальні аспекти природи для суспільства.

Таким чином, величина загальної економічної цінності визначається за формулою:

$$ЗЕВ = ПВВ + НВВ + ВВА + ВІ ,$$

де VI – вартість існування.

У наступній таблиці наведено приклади природних функцій і послуг, що враховуються в загальній економічній вартості.

Таблиця 1

Приклади природних функцій і послуг, що враховуються в загальній економічній вартості

Категорії	Вартість прямого використання		Вартість непрямого використання	Вартість відкладеної альтернативи	Вартість невикористання (вартість існування)
	Види користування, що добуваються	Види користування, що не добуваються			
Загальні	Засоби існування, комерційне використання, ліки, місця відпочинку, місцеперебування	Рекреація, освіта, наукові дослідження, транспорт	Круговорот речовин, регулювання клімату, охорона водозборів, санітарно функція	Потенційні прямі і непрямі види користування в майбутньому	Етична, культурна спадщина, надбання
Екосистеми (наприклад, водно-болотні угіддя)	Паливо, біологічні ресурси водойм, агросистеми	Спостереження за птахами, водний спорт, любительське рибальство	Боротьба з повеннями, зміцнення берегів, захист зимівель птахів тощо	Можливість одержання товарів і послуг у майбутньому	Спостереження за мігруючими видами, захист шляхом обмеження доступу сторонніх
Види (наприклад, види дерев)	Деревина, паливо, плоди, корм, ліки, будівельні	Селекційна робота, фармацевтичні, хімічні й	Акумуляція вуглецю, фармацевтичні, хімічні й	Відновлені ресурси лісу та послуги в майбутньому	Охорона лісів як місць відпочинку, для

	матеріали, технічна сировина	біохімічні дослідження	біохімічні дослідження		ритуальних цілей та ін.
Генетичне розмаїття (наприклад , сорти культурних рослин)	Продовольство	Селекція рослин	Еволюційна цінність	Перспективи поліпшення сортів	Забезпечення охорони генофонду

Найпростішими видами, з погляду прогнозування екологічних вигод, є ті, що отримують користувачі, тобто люди, які безпосередньо використовують відповідні блага й одержують від них пряму споживчу вартість (наприклад, урожаї сільськогосподарських культур, ліс, рекреація та туризм). Ще один вид вартості – цінність екологічних функцій таких, як захист ґрунту, регулювання клімату, фотосинтез, цикли харчування, засвоєння відходів та інші екологічні взаємодії. Вони являють собою непряму споживчу вартість; навіть, якщо люди в даний час не одержують від блага вигоду прямо чи побічно, вони можуть забажати зберегти можливість використання блага в майбутньому. Тут мова йде про вартість відкладеної альтернативи. Вона включає ліки, що можуть бути розроблені на основі рослин, які раніше не використовувалися, гени для рослинництва й біотехнології, замітники ресурсів, що виснажуються.

Люди можуть також оцінити й екологічні альтернативи (навіть якщо вони не одержують від них прямої чи непрямой користі або не розглядають їх як вартість наявності вибору). Вартість існування – це приклад неспоживчої вартості. Вона виникає в результаті простого задоволення незалежно від того, чи зможе дана людина коли-небудь одержати від цього пряму чи непряму вигоду. Вартість спадщини має аналогічне значення, хоча мотивом виступає бажання передати що-небудь своїм нащадкам.

Цінність прямого використання може включати використання біоресурсів зі споживання чи без споживання, наприклад, фотополювання, спостереження за тваринами, гніздування птахів тощо.

Пряма споживча вартість найбільшою мірою підходить для ринкової оцінки вартості, хоча існування додаткової вигоди для споживача означає, що під час використання лише цін і вигоди, звичайно, будуть заниженими. Непрямі споживчі вартості також можуть оцінюватися з використанням ринкових методів, а також за допомогою опитувань населення з метою визначення готовності його плати.

Вартість існування, вартість спадщини може бути ефективно виявлена лише в результаті обстеження переваг населення (підхід «готовність платити»).

Економічна цінність природних територій, що охороняються, визначається на основі формули 8.3 та складається із прямої вартості використання, непрямой вартості використання, вартості відкладеної альтернативи та вартості існування.

Пряма вартість використання найкраще піддається економічній оцінці. Вона складається з оцінки вартості ресурсів і їхнього стійкого використання (використання, що не призводить до виснаження ресурсу в часі). Так, пряма вартість природних територій, що охороняються, складається з: вартості деревини (санітарні рубання); вартості побічних продуктів (грибів, ягід та ін.); вартості лікарських рослин; стійкого полювання й рибальства; рекреаційної діяльності та туризму.

Непряма вартість використання природних територій, що охороняються, – показник можливих вигод, який містить у собі: зв'язування вуглекислого газу (пом'якшення парникового ефекту); водорегулювальні функції (захист від повеней); запобігання ерозії ґрунтів; збереження здоров'я населення під час відпочинку на території, що охороняється. Вартість існування, як правило, не може бути оцінена за допомогою вартісних показників, що отримані шляхом ринкових цін, оскільки не існує якого-

небудь ринку, який оцінює естетичні аспекти: цінність природи як така; естетична цінність природи для людини, борг зі збереження природи перед майбутніми поколіннями тощо. Її вартість існування можна оцінити такими методиками: суб'єктивних оцінок (готовність платити); гедоністичного ціноутворення; транспортно-шляхових витрат (визначення вартості чи тимчасових витрат на досягнення населенням пункту призначення).

Вартість відкладеної альтернативи пов'язана з консервацією біологічного ресурсу для можливого використання в майбутньому. У цьому випадку можлива вартість є скоректованою сумою прямої й непрямой вартості використання. Ця вартість тісно пов'язана з концепцією стійкого розвитку.

Оцінка природних територій, що охороняються на основі концепції загальної економічної цінності, може бути використана в економічному аналізі, де основним методом є аналіз витрат і вигод. Якщо пропозиція забезпечує вигоду, вона може бути затверджена, і різні проекти будуть ранжовані залежно від розміру чистої вигоди.

Як правило, існують альтернативні шляхи досягнення цілей того чи іншого проекту. Економісти повинні перевірити, чи всі можливі альтернативи були вивчені, та впевнитися, що обране рішення є найбільш рентабельним (тобто забезпечує найменш витратний спосіб для досягнення мети проекту). Ресурси, що використовуються в рамках того чи іншого проекту, мають альтернативне застосування, тобто вони можуть бути використані і для інших цілей, що також забезпечують позитивну норму прибутку.

Таким чином, у сучасних економічних умовах функціонування природних територій, що охороняються, необхідно показувати свої переваги в конкурентній боротьбі шляхом альтернативних способів використання конкурентної території, на якій є біологічні ресурси. До альтернативних способів можуть бути віднесені такі: ведення сільського господарювання, лісозаготівлі, видобуток корисних копалин, різні види будівництва й ін.

Економічний механізм – це сукупність економічних структур, інститутів, форм і методів господарювання, за допомогою яких реалізуються чинні в конкретних умовах економічні закони та здійснюється погодження й корегування суспільних, групових і приватних інтересів. Як ми ще переконаємося, економічний механізм відіграє важливу роль у реалізації цілей екологічної політики господарського суб'єкта будь-якого рівня.

Основними компонентами економічного механізму є:

1. *правові основи* здійснення економічної діяльності (права, обов'язки, ліцензії, обмеження, процедури тощо);
2. *система відносин* власності на основні засоби виробництва;
3. *організаційна структура економіки*, тобто система формальних і неформальних організаційних зв'язків, що формує реальні економічні відносини між господарськими суб'єктами; ці зв'язки можуть реалізовуватись як за вертикаллю (реалізація владного впливу), так і за горизонталлю (взаємодія між суміжними економічними суб'єктами, а також на регіональному рівні внаслідок організаційної діяльності територіальних адміністративних органів);
4. *система суспільних інститутів* (традиції, моральні засади, порядки, релігійні звичаї, духовні цінності тощо), що формують соціально-інформаційне поле економічної активності;
5. *економічні інструменти*.

Одну із провідних ролей у реалізації дії економічного механізму відіграють економічні інструменти. Це пояснюється тим, що саме через них передається вплив на головні спонукальні мотиви діяльності суб'єктів господарювання – їхні економічні інтереси.

Економічні інструменти – це засоби (заходи, методи, важелі) зміни фінансового стану економічних суб'єктів. За допомогою економічних інструментів можна, впливаючи на спонукальні мотиви діяльності суб'єктів господарювання, регулювати товарно-грошові відносини на рівні

підприємства, території, національної економіки й навіть транснаціональних систем.

При проведенні еколого-економічної експертизи проекту аналізують і оцінюють:

- ✓ Характер стану навколишнього природного середовища в районі будівництва або реконструкції об'єкта;
- ✓ Шкода, яка завдається сільському, лісовому, водному, рибному господарствам, атмосферному повітрю і здоров'ю населення;
- ✓ Дотримання і забезпечення раціонального природокористування, в тому числі по відновленню використаних ресурсів: землі, води, повітря, родючого шару ґрунту і т.д.;
- ✓ Дотримання заходів, що виключають або знижують забруднення атмосферного повітря, водоймищ, ґрунту шкідливими викидами і стоками відповідно до чинних нормативних документів;
- ✓ Доцільність прийнятих рішень по енерго, водо, газо, паро, теплопостачання, каналізації, опалення, вентиляції та використання вторинних ресурсів.

Умовою допустимості будівництва проєктованих виробничих об'єктів є мінімум можливого еколого-економічного збитку (у вартісному вираженні) навколишньому природному середовищу.

Проєктовані виробничі об'єкти повинні відповідати вимогам, викладеним у наступних основних нормативних документах:

- Санітарні норми проєктування промислових підприємств СН245-71;
- Методика розрахунку концентрацій в атмосферному повітрі шкідливих речовин, що містяться у викидах підприємств ОНД-86;
- Правила встановлення допустимих викидів шкідливих речовин промисловими підприємствами. ГОСТ 17.2.3.02-78;
- Правила охорони поверхневих вод від забруднення стічними водами.
- Закон України "Про охорону навколишнього природного середовища", 1991.

- Закон України "Про екологічну експертизу», 1995

Еколого-економічна експертиза проекту складається з 2 частин:

1. Еколого-економічної оцінки проекту;
2. Визначення показника впливу проектного виробництва на навколишнє природне середовище.

Для ефективного функціонування екологічного обліку необхідне виконання низки основних умов. У різних країнах ці умови різні, але вони включають установлення твердих гарантій захисту прав приватної власності, гарантію виконання зобов'язань по контрактах, законів, проведення політичних, економічних і законодавчих реформ. Оптимальним варіантом буде покладання на підприємницькі структури економічної відповідальності за забезпечення належного рівня охорони навколишнього середовища. У цьому випадку не тільки караючи, але й стимулюючи, держава отримує довіру суб'єктів господарювання (тобто забруднювачів середовища). Актуальність даних досліджень підтверджує той факт, що сьогодні на переважній більшості вітчизняних підприємств спостерігається відсутність ефективного механізму управління внаслідок низького рівня професіоналізму управлінського персоналу. Таким чином, до основних проблем та перспектив запровадження екологічного обліку слід віднести:

- відсутність раціональної, ефективної екологічної політики кожного підприємства (екологічна інформація часто є нечіткою та відносною);
- більшість природних утрат не можна виразити в грошовому вимірнику, вони важко піддаються навіть кількісному виміру (важлива екологічна інформація може бути отримана не з фінансово-економічних джерел, а таких сфер, як геологія, екологія, біологія, фізика і т. ін.)
- відсутність жорстких законодавчих вимог, податкових стимулів враховувати та запобігати нанесенню шкоди навколишньому середовищу;

- відчувається потреба в удосконаленні єдиної системи стандартизації та якості товарів, включаючи розробку конкретних технічних регламентів; підвищенні інформаційного забезпечення та покращанні якості життя
- через планування асортименту продукції відповідно до потреб населення (особливо в сільській місцевості); активізації відповідальності споживачів, що впливає на їх вибір товарів; удосконаленні механізму ціноутворення та лібералізації внутрішнього ринку.

Однією з важливих методологічних проблем є включення адекватних екологічних показників якості продукції до нормативно-правової документації. Проте таке включення економічних характеристик до системи показників якості продукції є дискусійним, а екологічні показники включають тільки проблеми охорони навколишнього середовища і збереження генофонду, що самі по собі є більшою мірою декларативними. До основних механізмів розв'язання даної проблеми належать: проведення маркетингових досліджень внутрішнього ринку та реклами, постійна робота по поліпшенню якості та безпеки продукції, розробка показників виміру екологічної активності підприємств, системне виявлення, оцінювання і кількісне відображення негативного впливу діяльності підприємства на довкілля. Для систематичного контролю екологічних аспектів господарської діяльності необхідно сприяти складанню інтегрованої звітності, яка б містила більш докладну та повну екологічну інформацію в нерозривному взаємозв'язку з економічними показниками діяльності суб'єктів господарювання.

ВИСНОВКИ

Ефективність ведення бізнесу в сучасних ринкових умовах визначається його конкурентоспроможністю. Фактором конкурентного виробництва є екологічна безпека. Виокремлення екологічного складника в економіці діяльності як держави, так і підприємств є можливим шляхом відображення екологічних активів та екологічних пасивів в системі бухгалтерського обліку. Важливою проблемою такої системи облікового відображення природних ресурсів та екологічних показників є відсутність методики формування таких господарських операцій і їх реєстрації. Лише врахувавши в економічній оцінці діяльності підприємства екологічні показники, можливо дати об'єктивну оцінку та сформувати конкурентоспроможний бізнес.

Отже, виокремивши в системі бухгалтерського, управлінського та податкового обліку сільськогосподарських підприємств екологічну складову, можливим стане проведення оцінки впливу на стан довкілля та економічні результати діяльності. Тому, запропонована нами модель інтегрованого бухгалтерського обліку допоможе вирішити проблему виконання умов міжнародних «правил гри» у бізнесі.

Проведений аналіз засвідчив, що сучасна нормативноправова база державної експертизи не містить єдиних узгоджених показників та критеріїв екологоекономічної ефективності прийнятих управлінських рішень та державних проектів і програм. Необхідною умовою для забезпечення екологоекономічної ефективності державного регулювання та проектування є розробка чітко визначеного критеріального апарату екологоекономічної експертизи з широким використанням традиційних механізмів екологічної експертизи.

Врахування екологоекономічних складових має застосовуватися під час проведення державної експертизи у якомога ширшому спектрі

соціальноекономічних відносин з одночасним безумовним правовим закріпленням цього принципу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. A Manual for the Preparers and Users of Eco-efficiency Indicators [Version 1.1] / United Nations Conference On Trade And Development. - New York and Geneva, 2004 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.unctad.org/>
2. Accounting and Financial Reporting For Environmental Costs and Liabilities [Guidance Manual] / United Nations Conference On Trade And Development. - Geneva, 2002 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.unctad.org/>
3. Greenhouse Gas Emissions Report [An illustration for business climate change and greenhouse gas emissions reporting] / PricewaterhouseCoopers. - UK, 2009 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.uk.pwc.com/>
4. Вороновська О. В. Екологічний облік в системі інформаційних джерел антикризового регулювання аграрного виробництва [Текст] / О. В. Вороновська // Збірник наукових праць Таврійського Державного агротехнологічного університету (економічні науки). – Мелітополь: ТДАУ, 2010. – № 3. – С. 127- 132.
5. Вороновська О. В. Сутність і розвиток екологічного обліку / О.В. Вороновська [Текст] // Галицький економічний вісник. – 2011. – № 2(31). – С. 195-200.
6. Державні будівельні норми України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://dbn.at.ua/load/normativy/dbn/110242>
7. Деякі питання організації здійснення державноприватного партнерства: Постанова Кабінету Міністрів України від 11 квітня 2011 р. No 384 // Урядовий кур'єр від 05.05.2011. — No 80.
8. Деякі питання проведення аналізу ефективності здійснення державноприватного партнерства: Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 27.02.2012 No 255, зареєстрований в

Мін'юсті України від 15.03.2012 № 399/20712 // Офіційний вісник України від 30.03.2012. — № 22. — С. 536. — Ст. 869.

9. Джигирей В. С. Основи екології та охорона навколишнього природного середовища (Екологія та охорона природи): [навчальний посібник.] / Джигирей В.С., Сторожук В.М., Яцюк Р.А. — Львів : Афіша, 2004. — 272 с.
10. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: моногр. [Текст] / В. М. Жук. — К. : ННЦ «ІАЕ», 2009. — 648 с.
11. Замула І. В. Бухгалтерська інтерпретація екологічного збитку [Текст] / І. В. Замула / Вісник Хмельницького національного університету. — 2009. — № 4, Т. 3. — С. 107-110.
12. Кирсанова Т.А. Экологический контроллинг - инструмент екоменеджмента / Т.А. Кирсанова, Е.В. Кирсанова, В.А. Лукьянихин / Под ред. В.А. Лукьянихина. - Сумы: Изд-во "Козацький вал", 2004.
13. Максимів Л. І. Екологічний облік: проблеми формування та перспективи застосування// Вісник САДУ: Економіка та менеджмент. — Суми: Козацький вал, 2001. — С. 123-129.
14. Пелиньо Л. М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення в сфері охорони довкілля [Текст] / Л. М. Пелиньо // Науковий вісник національного лісотехнічного університету України: Зб. наук.-техн. пр. — Львів: НЛТУУ, 2008. — Вип. 18.2. — С. 70-75.
15. Пелиньо Л.М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення в сфері охорони довкілля / Л.М. Пелиньо // Науковий вісник НЛТУ України. - 2008. - Вип. 18.2. - С. 70-75.
16. Податковий кодекс [Текст]: офіц. текст: за станом на 6 жовтня 2011 р. №5471-VI.: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>>.

17. Про державну експертизу землепорядної документації: Закон України від 17.06.2004 № 1808IV // Голос України від 15.07.2004. — № 129.
18. Про екологічну експертизу: Закон України від 09.02.1995 № 45/95ВР// Голос України від 16.03.1995.
19. Про запровадження Методики відбору конкурентоспроможних проектів з розвитку експортного потенціалу України: Наказ Мінекономіки від 15.01.2002 №13 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/LegislativeActs/Detail?lang=ukUA&id=2af3ea33907d4e958282c46c70f22a7a&title=NakazMinekonomikiVid1501200213proZaprovaDzhenniaMetodikiVidboruKonkurentospromozhnikhProektivZRozvitkuEksportnogoPotentsialu>
20. Про затвердження Методики виявлення ризиків здійснення державноприватного партнерства, їх оцінки та визначення форми управління ними: Постанова Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2011 р. № 232 // Урядовий кур'єр від 06.04.2011. — № 62.
21. Про затвердження Методики оцінки ефективності реалізації регіональних природоохоронних та державних (загальнодержавних) цільових екологічних програм: Наказ Міністерства екології та природних ресурсів України від 15.10.2012 № 491 // Офіційний вісник України від 01.02.2013. — № 6. — С. 242. — Ст. 223.
22. Про затвердження Методики проведення державної експертизи землепорядної документації: Наказ Держкомзему України від 03.12.2004 № 391 // Офіційний вісник України від 06.01.2005. — № 51. — С. 326, ст. 3406.
23. Про затвердження Методичних рекомендацій з розроблення інвестиційного проекту, для реалізації якого може надаватися державна підтримка: Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 13.11.2012 № 1279 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/LegislativeActs/Detail?lang=ukUA&id=0c2ad6e519c94c2aaf78b31c74b6a1d6>

24. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо проведення оцінки економічної і соціальної ефективності виконання державних цільових програм: Наказ Мінекономіки від 24 червня 2010 року No 742 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://document.ua/prozatverdzhennjametodichnihrekomendaciishodoprovedennjdocus33937.html>
25. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо прогнозування наслідків та оцінки впливу на стан економічної безпеки держави приватизації деяких категорій підприємств: Наказ Мінекономіки від 29.05.2009 No 518 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.me.gov.ua>
26. Про затвердження Порядку затвердження проектів будівництва і проведення їх експертизи та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 11 травня 2011 р. No 560 // Урядовий кур'єр від 03.06.2011. — No 100.
27. Про затвердження Порядку розроблення регіональних стратегій розвитку і планів заходів з їх реалізації, а також проведення моніторингу та оцінки результативності реалізації зазначених регіональних стратегій і планів заходів: Постанова Кабінету Міністрів України від 11 листопада 2015 р. No 932 // Урядовий кур'єр від 09.12.2015. — No 230.
28. Про затвердження Порядку та критеріїв оцінки економічної ефективності проектних (інвестиційних) пропозицій та інвестиційних проектів: Постанова Кабінету Міністрів України від 18 липня 2012 р. No 684 // Урядовий кур'єр від 03.08.2012 No 138.
29. Про затвердження Порядку та Методики проведення моніторингу та оцінки результативності реалізації державної регіональної політики: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 2015 р. No 856 // Урядовий кур'єр від 11.11.2015. — No 210.