

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ОРГАН СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ**  
**ДІЯЛЬНІСТЮ**  
**АУДИТОРСЬКА ПАЛАТА УКРАЇНИ**  
**ФЕДЕРАЦІЯ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ ТА АУДИТОРІВ**  
**УКРАЇНИ**  
**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВОДНОГО ГОСПОДАРСТВА ТА**  
**ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ**  
**ЛЬВІВСЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ПОЛОЦЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**(м. Новополюцьк, Білорусь)**  
**ВИЩА ШКОЛА ЕКОНОМІКИ**  
**(м. Прага, Чеська Республіка)**  
**МОЛДАВСЬКА ЕКОНОМІЧНА АКАДЕМІЯ**  
**(м. Кишинів, Республіка Молдова)**



**Матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції**  
**«ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА**  
**АУДИТУ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ»,**

**присвяченої 100-річчю ОНЕУ**

**20 травня 2021 р.**

**ОДЕСА 2021**

УДК 657  
ББК 65.052.2  
О17

**Відповідальні за випуск:**

Голова оргкомітету конференції – *Ковальов А.І.*, ректор ОНЕУ, д-р екон. наук., професор/

**Члени оргкомітету:**

**Канцуров О.О.** – виконавчий директор Інспекції з забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, д-р екон. наук;

**Каменська Т.О.** – голова Аудиторської палати України, д-р екон. наук;

**Бондар В.П.** – президент ВПГО «Спілка аудиторів України»; Генеральний директор, Керуючий партнер HLB Ukraine, член Ради АПУ, д-р екон. наук;

**Крічун П. М.** – президент Федерації професійних бухгалтерів та аудиторів України, канд. екон. наук;

**Літвінов О.С.** – проректор з наукової роботи ОНЕУ, д-р екон. наук;

**Лоханова Н. О.** – завідувачка кафедри бухгалтерського обліку та аудиту ОНЕУ, д-р екон. наук;

**Вегера С. Г.** – перший проректор Полоцького державного університету, д-р екон. наук (Білорусь);

**Зеленка В.** – доцент кафедри фінансового обліку та аудиту Вищої школи економіки, канд. екон. наук (Чеська Республіка);

**Куцик П. О.** – ректор Львівського торговельно-економічного університету, д-р екон. наук;

**Поздняковська Н.М.** – завідувачка кафедри обліку і аудиту Національного університету водного господарства та природокористування, канд. екон. наук;

**Кузіна Р. В.** – професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту ОНЕУ, д-р екон. наук;

**Волкова Н. А.** – завідувачка кафедри економічного аналізу ОНЕУ, канд. екон. наук.

**Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції : матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції. Одеса : ОНЕУ, 2021. 204с.**

*За точність викладення матеріалу та достовірність наведених фактів, прізвищ, цитат відповідальність несуть автори.*

**Слободяник Ю. Б.**  
докт. екон. наук, професор  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»  
м. Київ, Україна  
**Сиротенко Н. А.**  
канд. екон. наук, доцент  
Одеський національний економічний університет  
м. Одеса, Україна

## **ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЕКОЛОГІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Останнє десятиріччя у світовому масштабі ознаменоване наявністю великої кількості заходів, які пов'язані з екологічною діяльністю. Облік та аудит як інформаційні системи мають відображати, розкривати та підтверджувати достовірність таких даних, задовольняючи інформаційні потреби різних груп користувачів.

Відповідному питанню, з різних ракурсів, у свій час багато уваги приділено в працях Д. Грицишена, В. Жука, І. Замули, інших дослідників. При цьому наслідки екологічних подій та нові інформаційні запити свідчать про існування низки питань, які мають бути досліджені та відображені в системі управління підприємства, а також донесені до громадськості, демонструючи відповідальність бізнесу, зокрема у екологічній та соціальній сферах.

Зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та прийняття Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» вплинули на обсяги та порядок розкриття інформації господарюючих суб'єктів. Відповідні події були широко висвітлені в публікаціях, присвячених розкриттю, в тому числі екологічної інформації, для зовнішніх користувачів у нефінансовій звітності середніх та великих підприємств. Також окремі напрацювання стосувалися необхідності підтвердження достовірності зазначених звітів. Дискусія точиться як серед теоретиків, так і практиків і знайшла висвітлення в роботах відомих вітчизняних вчених – С. Голова, С. Зубілевич, П. Куцика, С. Легенчука, Л. Ловінської, Ю. Мороз, А. Озеран, О. Петрик, Ю. Цаль-Цалко та інших авторів.

Загальновідомим є факт, що розширення міжнародної співпраці вимагає імплементації європейських та міжнародних стандартів, що змушує керівництво підприємств налаштовуватися на нові підходи, зокрема у питаннях розкриття широкого кола даних. Не можна не відзначити в цьому процесі значний внесок міжнародних інституцій, які допомагають бізнесу, проводячи окремі, в тому числі галузеві дослідження, розробки та впровадження стандартів щодо підготовки нефінансових звітів (Директиви та інші документи ЄС, ООН, ОЕСР, стандарти GRI, стандарти IIRC, стандарти SASB тощо). Крім цього, варто згадати про відомі аудиторські компанії KPMG, Ernst&Young та професійні громадські організації – Асоціацію присяжних сертифікованих бухгалтерів (ACCA), які проводять відповідні дослідження на постійній основі та публікують за їх результатами інформативні звіти.

Обговорення на різних професійних заходах структури та показників звіту про управління на вітчизняному просторі з 2018 року вже стали традиційними та не втратили своєї актуальності й у 2021 році. Метою нашого дослідження є огляд актуальних проблем у системах обліку та аудиту екологічної діяльності на рівні підприємства.

Хотілося б зупинитися на національних особливостях обліку екологічної діяльності на підприємствах. Залежно від галузі та видів діяльності кожне з підприємств потрапляє у сферу впливу певних регуляторів, вимоги яких в частині звіту про управління відрізняються (Міністерство фінансів України, Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку). Окреме місце займає підготовка статистичної звітності,

регламентована Державною службою статистики України. Слід зазначити, що набір показників чітко виписаний даним регулятором з урахуванням запитів уряду та напряду залежить від впливу діяльності господарюючого суб'єкта на навколишнє природне середовище. Однак кожен регулятор діє виключно на своєму полі і не намагається об'єднати зусилля з іншими регуляторами щодо досягнення єдності вимог у розкритті інформації про екологічну діяльність. У цьому дослідженні торкнемося лише особливостей екологічної діяльності підприємств, регулювання яких відбувається з боку Міністерства фінансів України.

Розроблені Мінфіном Методичні рекомендації зі складання звіту про управління [1], на підставі яких відбувається підготовка нефінансового звіту, з 2019 року не переглядалися. Водночас дослідження змісту оприлюднених за два роки звітів про управління, що привертають увагу різкими відмінностями, а часто – пропуском та / або замовчуванням важливих даних, розкриття яких і є метою підготовки такого звіту, мало б спонукати регулятора до уточнення рекомендацій щодо його складання та оприлюднення.

Відсутність критеріїв щодо обсягу інформації в розділах та розрахунку конкретних показників обумовлюють низьку якість представлених даних. Певна свобода підприємств у розкритті та оприлюдненні груп визначених даних не може вважатися позитивним чинником, оскільки спочатку потрібно сформувати культуру розкриття суспільно значущої інформації та відповідного реагування на такі розкриття відповідальних осіб та громадськості, що наразі в Україні, на жаль відсутня.

Слід зазначити, що ідея розповсюдження нефінансових звітів у світі полягає не лише у задоволенні запитів багатьох зацікавлених сторін та формуванні позитивного іміджу бізнесу, а й у підтримці довіри до нього, що є запорукою ефективності та довголіття на ринку. Важливо мати свідоме ставлення суб'єктів господарювання до необхідності підготовки таких звітів, що, перш за все, вимагає дотримання загальноновизнаних стандартів та високої якості. В інших випадках нефінансова звітність буде лише проформою.

Натомість чинна ситуація не дозволяє побачити того, що відбувається насправді в екологічному напрямі на підприємствах. Інформаційний обсяг не піддається співставленню, адже коливається від декількох речень до десятків сторінок з урахуванням яскравих фото (скоріше рекламного характеру), що забирають площу звіту та не мають інформаційної цінності для користувачів. Трапляються звіти відомих компаній, які навіть згадують про такі аспекти, як перехід від традиційних паперових технологій (в частині організації документообігу) на сучасні цифрові, із запровадженням електронного документообігу; заміну ламп, що містять ртуть; перехід від пластику на екопакування; участь у заходах з охорони навколишнього середовища, із перерахуванням акцій з прибирання, святкування різних днів, як-то, – дня відмови від поліетиленових пакетів, дня чистих берегів та інших подібного роду заходах тощо. З одного боку, такі тенденції можна розцінювати як позитивні. Водночас ключовими для користувачів лишаються питання щодо обсягів економії (адже не наводиться інформація в розрізі років та кількісних показників), не зазначені пов'язані із цим ризики та політика суб'єкта на найближчу перспективу та в контексті стратегічних цілей держави із узгодженням з цілями сталого розвитку.

Крім того, жоден зі звітів про управління не містить даних про нормативи, які дозволили б побачити справжній стан екологічних наслідків та прийняти обґрунтовані рішення щодо впливу діяльності конкретного підприємства на навколишнє середовище. Є запитання також і до критеріїв оцінювання та методик розрахунку.

Отже, до тих пір, поки бізнес не націлений на прозоре та відповідальне висвітлення екологічної діяльності, корпоративна культура українських підприємств щодо екологічної діяльності не сформована, а громадськість є неактивною, доцільним уявляється введення більш жорстких вимог з боку відповідних регуляторів. Так, розробка та запровадження модельного звіту, який складатиметься з обов'язкових та додаткових показників, що висвітлюють галузеві особливості діяльності (сільське господарство, промисловість,

транспорт, зв'язок, будівництво тощо) та характеристику конкретного підприємства (приміром, екологічні наслідки будівельних компаній, шахт, підприємств енергетики, транспорту тощо), задовольнятиме ширше коло стейкхолдерів.

У цьому контексті орієнтиром може стати краща зарубіжна практика у цих питаннях. Так, у своєму дослідженні К. Джефвіц (С. Jeffwitz) та Ф. Грегор (F. Gregor) аналізують вимоги до відповідальності керівництва підприємств щодо підготовки та розкриття нефінансової інформації, яка існує у Великобританії, Німеччині, Франції та Італії [2]. Насамперед, автори зазначають, що наслідки недотримання вимог є відмінними у різних юрисдикціях – від адміністративних штрафів (в Італії) до позбавлення волі (у Німеччині). У Великобританії та Німеччині для директорів компаній є кримінальним правопорушенням не готувати та не оприлюднювати нефінансову інформацію відповідно до чинних вимог. Цікавим є обов'язкове правило для керівництва – «дотримуйся або поясни», згідно з яким у разі невідповідності розкритої інформації вимогам, за відсутності обґрунтованих пояснень, керівництво несе відповідальність.

На наш погляд, це означає, що достовірність та об'єктивність інформації, розкритої у звіті про управління, має стати предметом зовнішньої експертної оцінки, зокрема аудиторської, як це відбувається в Італії. Крім того, за вимогами італійського законодавства зовнішні аудитори та особи, які перевіряють звіт про нефінансову інформацію, несуть відповідальність поряд з керівництвом підприємства у випадку виявлення порушень [2]. Підтверджена правдивість та повнота екологічної інформації також збільшить відповідальність керівництва за її розкриття.

Слід зауважити, що оскільки за чинним вітчизняним законодавством звіт про управління не належить до фінансової звітності, його аудит може проводитися лише за ініціативою підприємств (принаймні, поки що). Відсутність законодавчих вимог, низький рівень зацікавленості громадськості, недостатньо чітка відповідальність за порушення у цій сфері та інші перераховані вище фактори не стимулюють власників та керівництво підприємств до замовлення аудиту звіту про управління. У той же час, на наше переконання, запровадження обов'язкового аудиту звіту про управління (насамперед, для підприємств, що становлять суспільний інтерес) стало б дієвим інструментом підвищення якості розкриття інформації у ньому, зокрема екологічної.

Утім для реалізації зазначеної можливості потрібні чіткі вимоги до структури та наповнення такого звіту. Також необхідно забезпечити наявність відповідних знань у експертів (аудиторів), що вимагає додаткового навчання та підвищення кваліфікації у цій сфері, особливо в частині інформації, пов'язаної з аспектами екологічної діяльності.

Система управління господарюючого суб'єкта в результаті дії перерахованих вище чинників та наявних секторальних особливостей не намагається накопичувати та покращувати інформаційні дані, адже відчуває байдужість з боку держави. На сьогоднішній день розробники програмних продуктів ніде не згадують про налаштування інформаційних вкладок щодо екологічної діяльності, що також є індикатором того, що з боку підприємств поки що не виникає потреби у відображенні цих даних у системах обліку та внутрішнього контролю. Подальші дослідження мають бути спрямовані на розробку організаційно-методичного забезпечення обліку та аудиту екологічної діяльності в системі управління підприємства.

### Список використаних джерел

1. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління: наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (дата звернення: 10.05.2021).
2. Jeffwitz C., Gregor F. Comparing the Implementation of the EU Non-Financial Reporting Directive (November 28, 2017). Available: <https://ssrn.com/abstract=3083368>. Access: 19th November, 2020. (дата звернення: 10.05.2021).