

SECTION 1. ACCOUNTING REGION AND AUDIT**1.1 Статистична звітність як інформаційна база для оцінки екологічного стану підприємства**

Екологічний стан України та її регіонів слід оцінювати не тільки з позиції наявності різноманітних ресурсів, їх раціонального споживання (зменшуючи застосування ресурсомістких та енергоємних технологій) і відновлення для майбутніх поколінь, а й з точки зору шкідливого впливу діяльності фізичних і юридичних осіб на водні і земельні ресурси, повітря, що спричиняють погіршення здоров'я людей, скорочує тривалість їх життя.

Кожне підприємство незалежно від виду здійснюваної діяльності має враховувати потенційні екологічні наслідки окремих операцій та бізнес-процесів, зокрема, вимірювати та контролювати граничні нормативи вмісту забруднюючих речовин у атмосферному повітрі, ґрунті і водному середовищі; вести облік відходів за регламентованою класифікацією, зберігати їх у спеціально встановлених місцях, своєчасно утилізувати та знищувати, не допускати перевищення рівня звуку від допустимих величин, визначених санітарними нормами допустимого шуму. Всі ці заходи зменшать негативний вплив на стан і відновлення використовуваних природних ресурсів, життя і здоров'я працівників підприємства, споживачів продукції, населення, що мешкає у прилеглих територіях до підприємства, а також рослинний і тваринний світ регіону.

Сучасний стан екологічної відповідальності підприємств характеризується здебільшого застосуванням застарілих технологій, що не використовують природоохоронні системи, значною щільністю розміщених промислових підприємств, виробництво на яких є потенційно небезпечним для навколишнього середовища, що потребує посилення державного екологічного контролю та розробки методичного забезпечення аналізу екологічних наслідків виконання всіх бізнес-процесів підприємства на основі статистичної звітності.

Потребує розкриття система показників, що регламентована для характеристики екологічних аспектів діяльності підприємств та узагальнення на макрорівні інформації про шкідливий вплив на навколишнє середовище та фінансування природоохоронних заходів.

Теоретичні аспекти формування екологічних показників статистичної звітності представлені дослідженнями науковців питань її сутності, класифікації та порядку подання.

Ілляшенко К. В. наголошує на тому, що особливістю статистичної звітності є те, що вона поєднує інформацію щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ і процесів. Вона має велике значення для підготовки та прийняття управлінських рішень у сфері визначення стратегії і тактики розвитку країни, регіонів, видів економічної діяльності, окремих суб'єктів господарювання та широкого інформування суспільства з усіх актуальних питань [1, С. 68]. Саме складання і подання статистичної звітності за єдиними стандартами із використанням регламентованих показників, інформаційної бази для їх розрахунку і одиниць виміру дає можливість на макрорівні узагальнити інформацію про екологічні аспекти бізнес-процесів підприємств за різними видами економічної діяльності.

Наводячи власний підхід до класифікації статистичної звітності, Дубина О. Л., Шевченко Т. О., Ткаченко О. С. виділяють такі ознаки та види: за частотою (періодична, річна); за адресатом (міністерствам і відомствам, Державній податковій службі); за способом відправлення (телеграфна, поштова, електронна, відправлена власноруч); за термінами подання (на визначену дату, не пізніше визначеної дати); за призначенням (загальнодержавна, статистична звітність підприємств певних галузей і видів діяльності, органам державної статистики) [2, С. 223]. Дана класифікація є важливою розробкою як для суб'єктів, що подають статистичну звітність, так і для суб'єктів, що здійснюють статистичний аналіз на її основі, попередньо формуючи з певною періодичністю інформаційну базу.

Совик М. І. стверджує, що однією з найголовніших перешкод розробки і

реалізації ефективної екологічної політики підприємства згідно концепції сталого розвитку є відсутність належного забезпечення керівництва комплексною, достовірною та своєчасною інформацією про природоохоронну діяльність. Досі не розроблено жодних нормативних актів, показників, систем обліку, форм звітності які б повною мірою відображали взаємодію економіки та навколишнього природного середовища [3, С. 182].

Зведена статистична інформація про екологічні аспекти обмежується тільки викидами, відходами та витратами на природоохоронні заходи, без зазначення співвідношення завданої шкоди навколишньому середовищу і витрат, понесених на виправлення екологічної небезпеки і недопущення в подальшому перевищення граничних норм.

Штик Ю. В., Щуренко М. В., Панасенко А. О. наголошують на тому, що екологічний облік – це система, яка може використовуватися для виявлення, організації, регулювання і відображення даних та інформації про стан навколишнього середовища в натуральних та вартісних показниках. Він є досить вагомою складовою по збереженню навколишнього середовища і зниженню негативного впливу на нього. В свою чергу, для успішного розвитку екологічного обліку повинно бути визначено та економічно обґрунтовано таке поняття, як оцінка екосистемних послуг. В ході проведення дослідження було визначено об'єкти екологічного обліку, а саме: активи, пов'язані з екологічною діяльністю, доходи від екологічної діяльності та екологічні витрати, а також джерела фінансування екологічної діяльності. Користувачі екологічної інформації можуть бути поділені на дві групи: зовнішні та внутрішні, аналогічно, як і користувачі інформації інших видів обліку [4, С. 238].

Розмежування у фінансовій і статистичній звітності інформації про екологічні доходи і витрати, надходження, експлуатацію та вибуття активів, задіяних в природоохоронних заходах дозволить визначити вплив даних господарських операцій на кінцевий фінансовий результат та підвищити соціальну і екологічну відповідальність і звітування перед суспільством щодо охорони довкілля.

Варламов Є. М. стверджує, що типові умови функціонування підприємств можливо розподілити за такими ознаками: розташування джерел викидів (скидів) по території, що займає підприємство; режим викидів (скидів); група хімічної небезпеки за переліком моніторингу природного середовища, до якої відноситься підприємство; тип міста, у якому розташовано підприємство. Різні умови розташування та функціонування підприємств потребують різного підходу до організації їх екологічного контролю та ведення моніторингу впливу діяльності підприємства на навколишнє природне середовище [5, С. 96]. Ці умови будуть впливати на перелік запланованих річних природоохоронних заходів підприємства та витрати капітального і поточного характеру на їх здійснення.

Критичний погляд до розкриття податкової складової екологічної відповідальності те ж є в полі зору науковців при дослідженні статистичної звітності. Так, Купалова Г., Матвієнко Т. відмітили, що у складі екологічних платежів відображаються лише збори за забруднення навколишнього природного середовища та штрафи за адміністративні правопорушення у сфері природокористування. Неврахування інших екологічних податків та зборів (екологічний податок, рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, плата за користування надрами та ін.) значно знижує прозорість статистичного звіту щодо природоохоронної діяльності підприємства та дозволяє йому позиціонувати себе як представника «зеленого» бізнесу, незважаючи на велику кількість податків і зборів за перевищення норм забруднення природного середовища [6, С. 14].

Для розкриття інформації про суми нарахованих і сплачених податків, зборів та інших платежів за звітний період чинним законодавством передбачений Звіт про обов'язкові платежі на користь державі, який повинні складати видобувні підприємства незалежно від розміру та великі підприємства-емітенти, що займаються заготівлею деревини.

Зибарева О. В., Гангал Л. С. до складу екологічних витрат відносять наступні складові: охорона атмосферного повітря, охорона та раціональне

використання підземних і поверхневих вод; утилізація виробничих і побутових відходів, очищення зворотних вод; збереження біорізноманіття та середовища існування, зниження шумового та вібраційного впливу, радіаційна безпека, науково-дослідні роботи природоохоронного спрямування, інші екологічні витрати [7, С. 6] Автори, розглядаючи екологічну діяльність підприємства, акцентують увагу на виробництві екологічної продукції і діяльності з охорони навколишнього середовища і відновлення природних ресурсів (облік екологічних витрат за об'єктами та функціональним призначенням, облік екологічних зобов'язань). Вважаємо за доцільне доповнити розробку авторів такими об'єктами бухгалтерського обліку, як екологічні доходи.

Незважаючи на вагомий внесок науковців в розвиток статистичної звітності, недостатньо висвітленою залишається методика оцінки екологічного стану на основі регламентованої статистичної звітності.

Розглянемо змістовне наповнення статистичної звітності та можливості оцінити екологічні аспекти діяльності підприємства на її основі.

Звіт про викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферне повітря від стаціонарних джерел викидів (25.06.2021 № 162) 2-ТП (повітря) (річна) відображає кількість викинутих в атмосферне повітря забруднюючих речовин і парникових газів (тонн) в розрізі найменувань та джерел викидів.

Звіт про витрати на охорону навколишнього природного середовища (25.06.2021 № 163) 1-екологічні витрати (річна) надає інформацію про капітальні інвестиції та поточні витрати на охорону навколишнього природного середовища за джерелами: власні кошти підприємств, кредити банків, позики; кошти Державного та місцевого бюджетів; міжнародні фонди, невідплатна міжнародна допомога. Щодо спеціалізованих екологічних послуг потребують розкриття обсяг реалізованих послуг та витрати на оплату послуг природоохоронного призначення. В разі одержання побічної продукції при здійсненні природоохоронних заходів розкривається інформація про обсяг її реалізації. При здійсненні екологічних витрат слід обов'язково проаналізувати їх продуктивність та наявні результати втілення заходів щодо збереження

природних ресурсів, поліпшення екологічного стану відповідно до очікуваних параметрів.

Звіт про утворення та поводження з відходами (25.06.2021 № 164) 1-відходи (річна) узагальнює інформацію про обсяги утворення, поводження з відходами в розрізі видів за місцем їх утворення, обсяги поводження з відходами спеціалізованими підприємствами.

Також наводяться обсяги поводження з відходами спеціалізованими підприємствами, в т.ч. установки для поводження з відходами (кількість в одиницях та їх установа потужність на рік в тоннах), спеціально відведені місця та об'єкти видалення відходів станом на кінець року (кількість в одиницях, об'єм в м³, площа в м²).

Обсяги утворення відходів по місцевих одиницях розкриваються із зазначенням коду виду економічної діяльності за КВЕД на рівні класу, коду виду відходів за ДК 005–96, коду категорії відходів за матеріалом, класу небезпеки відходів, обсягу утворених відходів в тоннах.

Сукупні витрати на охорону навколишнього природного середовища за видами природоохоронних заходів у 2020 році в Україні та їх розподіл на капітальні інвестиції і поточні витрати наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Структура витрат на природоохоронні заходи в Україні у 2020 році*

Види заходів	Загальні витрати		Капітальні інвестиції		Поточні витрати	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %
1	2	3	4	5	6	7
охорона атмосферного повітря і проблеми зміни клімату	7971112,2	19,29	5595319,4	42,26	2375792,8	8,46
очищення зворотних вод	12325011,2	29,82	1578201,4	11,92	10746809,8	38,26
поводження з відходами	14096941,5	34,11	2899793,4	21,90	11197148,1	39,86
захист і реабілітація ґрунту, підземних і поверхневих вод	4131255,3	10,00	2554224,5	19,29	1577030,8	5,61

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6	7
зниження шумового і вібраційного впливу	478199,9	1,16	77909,2	0,59	400290,7	1,42
збереження біорізноманіття і середовища існування	1339109,7	3,24	371118,1	2,80	967991,6	3,45
радіаційна безпека	514031,8	1,24	142915,9	1,08	371115,9	1,32
науково-дослідні роботи природоохоронного спрямування	127887,1	0,31	9808,0	0,07	118079,1	0,42
інші напрями природоохоронної діяльності	348653,0	0,83	10359,9	0,09	338293,1	1,20
Разом	41332201,7	100	13239649,8	100	28092551,9	100

* Джерело: власна розробка на основі [8]

Загальна сума витрат на природоохоронну діяльність у 2020 році найбільша була пов'язана з напрямом поводження з відходами 34,11 %, а найменша – науково-дослідні роботи природоохоронного спрямування 0,31 %.

Якщо розглядати загальну суму капітальних інвестицій, то захід «охорона атмосферного повітря і проблеми зміни клімату» займає найбільшу питому вагу 42,26 %, а найменша питома вага припадає на науково-дослідні роботи природоохоронного спрямування – 0,07 %.

Середніх загальних поточних витрат домінують витрати на поводження з відходами 39,86 %, а науково-дослідні роботи природоохоронного спрямування мали найменшу питому вагу – 0,42 %.

Серед 9 напрямів природоохоронної діяльності, на які були здійснені як капітальні інвестиції, так і поточні витрати, слід відзначити, що капітальні інвестиції переважають за сумою поточні витрати лише за двома напрямками з 9, а саме: охорона атмосферного повітря і проблеми зміни клімату та захист і реабілітацію ґрунту, підземних і поверхневих вод. Домінування капітального характеру на дані заходи свідчить про їх стратегічне екологічне значення для захисту навколишнього середовища.

Зведена статистична інформація про динаміку обсягів викидів забруднюючих речовин протягом 2016-2020 рр. в Україні наведена на рис. 1.

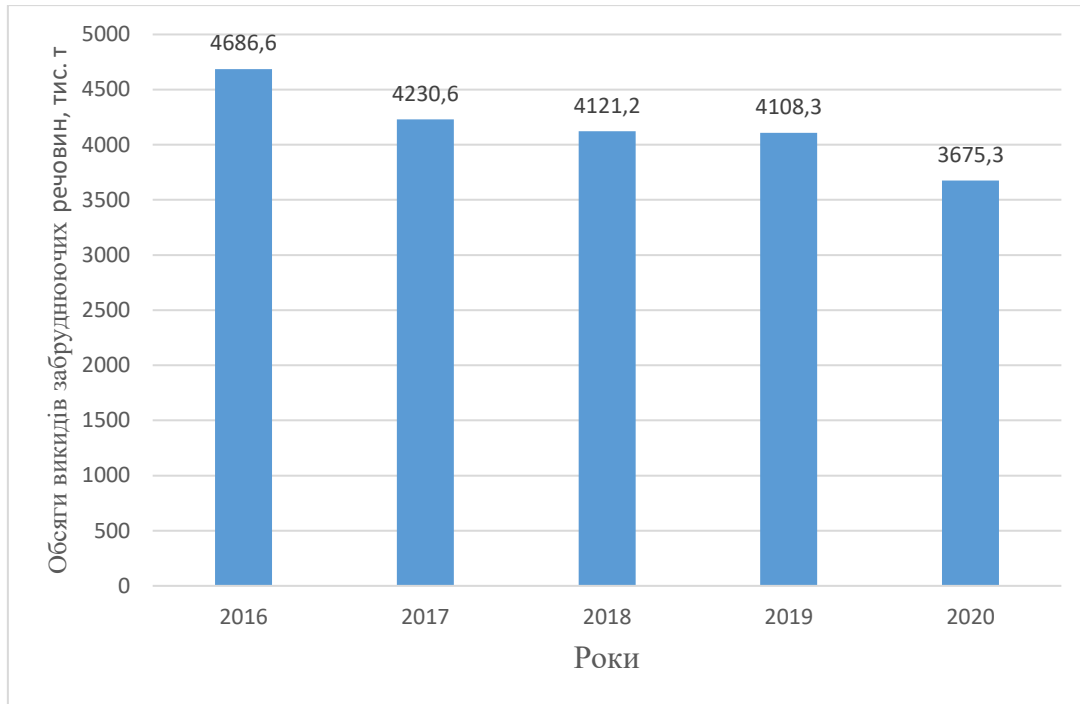


Рис. 1. Динаміка обсягів викидів забруднюючих речовин в Україні протягом 2016-2020 рр.*

*Джерело: власна розробка на основі [9]

Спостерігається тенденція зменшення обсягів викидів забруднюючих речовин протягом 2016-2020 рр., що є позитивним. В 2020 р. порівняно з 2016 р. обсяги викидів зменшилися на 1011,3 тис. т, а порівняно з 2019 р. – на 433 тис. т.

Порівняно з 2016 р. у 2017 р. скорочення викидів відбулося на 456 тис. т або на 9,73 %, у 2018 р. на 565,4 тис. т або на 12,06 %, у 2019 р. – на 578,3 тис. т або на 12,34 %, а у 2020 р. – на 21,58 %.

Серед всіх джерел відходів домінуючим видом економічної діяльності із суттєвим розривом від інших протягом 2016-2020 рр. є добувна промисловість і розроблення кар'єрів і на 2019 рік припадає максимальна питома вага відходів 88,46 % (390563,8 тис. тонн).

Статистичний аналіз структури утворення відходів за видами економічної діяльності в Україні протягом 2016-2020 рр. наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Статистичний аналіз структури утворення відходів за видами економічної діяльності в Україні*

Вид економічної діяльності	Структура утворення відходів, %				
	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.
Сільське, лісове та рибне господарство	2,95	1,69	1,69	1,53	1,15
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	80,26	85,71	85,56	88,46	84,58
Переробна промисловість	11,52	8,79	8,95	6,97	11,31
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	2,54	1,69	1,79	1,35	1,15
Будівництво	0,10	0,13	0,11	0,04	0,00
Інші види економічної діяльності	0,49	0,38	0,33	0,32	0,51
Обсяг збирання відходів від домогосподарств	2,14	1,7	1,57	1,33	1,30
Разом	100	100	100	100	100

*Джерело: власна розробка на основі [10]

У 2017 р. порівняно з 2016 р. частка відходів видобувних підприємств зросла на 5,45 п.с., у 2018 р. порівняно з 2017 р. зменшилася на 0,15 п.с., у 2019 р. порівняно з 2018 р. зросла на 2,90 п.с., а в 2020 р. порівняно з 2019 р. зменшилася на 3,88 п.с., що є позитивним. В цілому протягом 2016-2020 рр. питома вага обсягів відходів підприємств за даним КВЕД зросла на 4,32 п.с. Це зумовлює посилену увагу до висвітлення екологічних аспектів даних підприємств у статистичній звітності та Звіті про управління для виміру негативного впливу на навколишнє середовище, розробки природоохоронних заходів та калькулювання витрат на їх здійснення.

Найменшу питому вагу за обсягом відходів займає будівництво протягом 2016-2019 рр., і у 2020 році їх частка зменшилася і досягла 0,00 %.

В ході дослідження статистичної звітності як інформаційної бази для аналізу екологічного стану підприємства одержано наступні результати:

1. Основними формами статистичної звітності, що характеризують екологічні аспекти бізнес-процесів підприємства, є: 1) Звіт про викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферне повітря від

стаціонарних джерел викидів (25.06.2021 № 162) 2-ТП (повітря) (річна); 2) Звіт про витрати на охорону навколишнього природного середовища (25.06.2021 № 163) 1-екологічні витрати (річна) і 3) Звіт про утворення та поводження з відходами (25.06.2021 № 164) 1-відходи (річна). Вони виступають інформаційною базою для аналізу природокористування і дозволяють оцінити структуру витрат на природоохоронні заходи, динаміку обсягів викидів забруднюючих речовин, аналіз структури і динаміки утворення відходів за видами економічної діяльності. Інтерпретація одержаної інформації про охорону довкілля може бути стосовно загальної тенденції зміни сукупних викидів забруднюючих речовин і парникових газів у атмосферне повітря та їх структури за категоріями джерел викидів; загального розміру і структури утворених відходів відповідно до класифікації за видами економічної діяльності для виявлення підприємств з відходомісткими технологічними процесами для подальшого удосконалення на державному рівні ефективних механізмів природокористування.

2. Статистична оцінка структури та динаміки викидів в навколишнє середовище, відходів та витрат на природоохоронні заходи на основі статистичної звітності дозволяє встановити рівні забруднення довкілля підприємствами залежно від виду економічної діяльності та їх екологічну відповідальність у вигляді витрат на вжиття заходів природоохоронного характеру.