

УПРАВЛІННЯ ЕКОЛОГІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ЯК ДЖЕРЕЛОМ КЛЮЧОВИХ РИЗИКІВ ДЛЯ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ: ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Зміни в інституційному середовищі, визначені інтересами та запитами учасників економічних відносин, зумовлюють необхідність адаптування системи бухгалтерського обліку, яка створює інформаційний простір управління екологічним напрямом діяльності підприємства. У зв'язку з цим визначено напрями трансформації бухгалтерського обліку в контексті розширення його можливостей оцінювати рівень екологічного ризику за рішеннями, що приймаються управлінським персоналом через зміну існуючої методології бухгалтерського обліку відповідно до інституційних запитів та усунення обмеженості облікової інформації щодо опису реальних та потенційних можливостей та загроз підприємства екологічного характеру. Запропоновано порядок бухгалтерського обліку непередбачених екологічних активів та зобов'язань як ідентифікованих ризик-причин екологічної діяльності підприємства.

Ключові слова: бухгалтерський облік; екологічна діяльність; екологічні ризики.

Актуальність дослідження та постановка проблеми. Екологічна та соціальна діяльність є джерелом ключових ризиків для суб'єктів господарювання. Забруднення навколишнього середовища в ході антропогенної діяльності бізнес-одиниць, соціального характеру відповідних проблем здійснюють вплив на господарську діяльність підприємства через:

- фінансування соціальних та екологічних програм;

- покриття витрат внаслідок невиконання та/або неналежного виконання соціальних та екологічних зобов'язань, що виражається в сумі штрафних санкцій та інших додаткових витрат для суб'єкта господарювання.

Це, в свою чергу, обумовлює необхідність оцінки впливу екологічного і, як наслідок, соціального та економічного напрямів діяльності, що є взаємопов'язані, на рівень результативних показників діяльності підприємства. через відповідне інформаційне обліково-аналітичне забезпечення процесу їх оцінки на основі трансформації існуючої методології бухгалтерського обліку.

У зв'язку з цим можна виділити проблему необхідності трансформації бухгалтерського обліку в контексті розширення його можливостей оцінювати рівень ризику за рішеннями, що приймаються управлінським персоналом через зміну існуючої методології бухгалтерського обліку відповідно до інституційних запитів та усунення обмеженості облікової інформації щодо опису реальних і потенційних можливостей та загроз підприємства екологічного характеру.

Мета статті – обґрунтування положень обліково-аналітичного забезпечення управління екологічною діяльністю, що є джерелом ключових ризиків для суб'єкта господарювання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичною базою дослідження в даному напрямі є праці як вітчизняних, так і зарубіжних науковців з проблематики бухгалтерського обліку та аудиту в контексті реалізації концепції стійкого розвитку підприємства: О.А. Агеєва, Р.Адамса, Д.Александрера, Е.А. Аренса, Л.С. Бакаєва, П.С. Безрукіх, Н.Г. Баришнікова, М.А. Бахрушиної, Д.Бриттона, С.М. Бичкової, І.П. Василевича, І.М. Вигівської, К.М. Гаріфулліна, В.Г. Гетьмана, Ю.А. Данілевського, В.Б. Івашкевича, М.І. Кутера, Н.П. Кондракова, Дж.К. Лоббека, М.В. Мельник, Р.Монтгомері, Б.Нідлза, В.Д. Новодворського, І.В. Орлова, В.Ф. Палія, В.В. Палія, Л.В. Сотнікова, В.В. Скобари, Я.В. Соколова, В.П. Суйца, Т.В. Узунова, А.Д. Шеремета, Л.З. Шнейдмана та ін.

Враховуючи напрацювання та проблематику досліджень зазначених вище вчених, слід зазначити, що ряд проблем, які потребують ґрунтового дослідження, залишились частково або повністю поза їх увагою.

Необхідність комплексного дослідження питань обліково-аналітичного забезпечення управління екологічною діяльністю як джерелом ключових ризиків для суб'єкта господарювання зумовлює актуальність обраної теми дослідження, постановку його мети та завдань.

Викладення основного матеріалу дослідження. За результатами дослідження компанії «Ернст энд Янг» побудовано діаграму бізнес ризиків, у якій виділено 10 основних ризиків за 14 галузями

© О.А. Лаговська, 2014

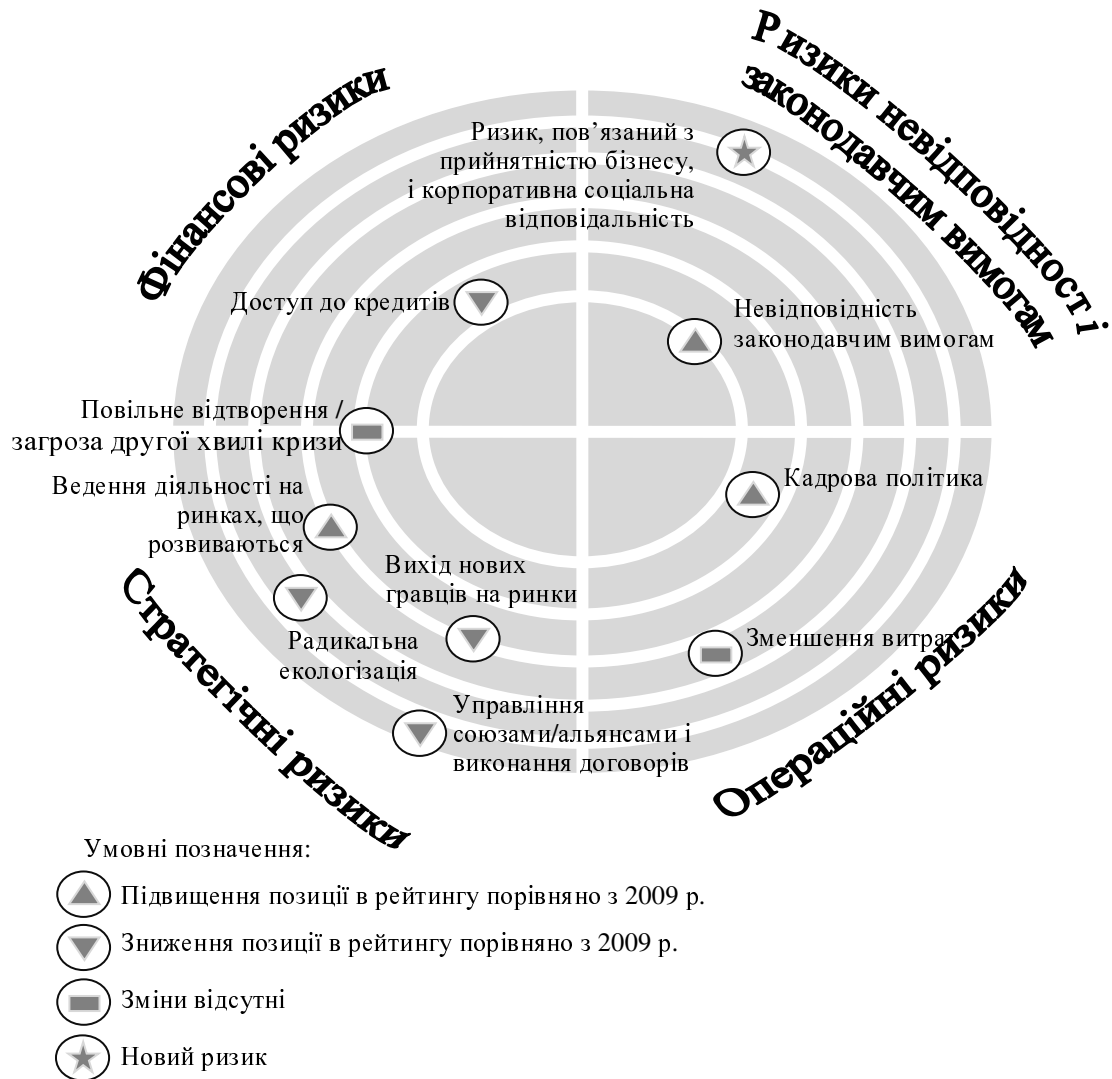


Рис. 1 Основні бізнес-ризики суб'єктів господарювання [7, с. 3]

При цьому компанія «Ернст энд Янг» здійснила оцінку наведених вище ризиків за їх пріоритетним впливом на підприємства залежно від галузі їх функціонування, зазначаючи при цьому, що наведені ризики будуть більшою мірою визначати стан ринків та результати діяльності компаній (табл. 1).

Екологічна діяльність є джерелом ключових ризиків для суб'єктів господарювання, особливо в Житомирській області. У 2013 році від підприємств, узятих на державний облік в галузі охорони атмосферного повітря, у повітряний басейн Житомирської області надійшло 17,2 тис. т забруднюючих речовин (на 1,3 тис. т, або на 6,9 % менше порівняно з попереднім роком).

У Житомирській області Бердичівська філія управління магістральних газопроводів «Київтрансгаз» (обсяг викидів склав 5,0 тис. т, або 29,0 % загальнообласного обсягу), Новоград-Волинська виробничо-технічна служба Рівненського лінійно-виробничого управління магістральних газопроводів «Львівтрансгаз» (3,9 тис. т, або 29,9 %), ПРАТ «Коростенський завод МДФ» (0,7 тис. т, або 2,5 %), ТОВ «Вівад09» (0,5 тис. т, або 2,5 %), «Іршанський гірничозбагачувальний комбінат» ПАТ «Кримський титан» (0,4 тис. т, або 2,0 %) є підприємствами, які найбільш забруднюють атмосферне повітря регіону.

Ключові ризики в діяльності підприємств [7]

РИЗИКИ	ГАЛУЗЬ													
	Управління активами	Автомобільна галузь	Банківський сектор	Виробництво споживчих товарів	Страхування	Медично-біологічна галузь	Медіасектор та індустрія розваг	Гірничодобувна та металургійна галузі	Сектор урядових та державних закладів	Нафтогазова галузь	ТЗК та електроенергетика	Нерухомість	Технології	Зв'язок
Невідповідність законодавчим вимогам														
Доступи до кредитів														
Повільне відновлення / загроза другої хвилі кризи														
Кадрова політика														
Здійснення діяльності на ринках, що розвиваються														
Зниження витрат														
Вихід нових гравців на ринки														
Радикальна екологізація														
Ризик, пов'язаний із соціальною прийнятністю бізнесу та корпоративна соціальна відповідальність														
Управління союзами / альянсами та виконання угод														
Примітка:		надзвичайно сильний вплив				сильний вплив			середній ступінь впливу			помірний вплив		

Викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря Житомирської області за роками наведено в таблиці 2.

Таблиця 2
Динаміка забруднення атмосферного повітря Житомирської області за 2009-2013 рр.

Період	Обсяги викидів забруднюючих речовин		
	Усього, тис. т	у т.ч.	
		стаціонарними джерелами	пересувними джерелами
2009	84,2	18,6	65,6

2010	87,5	18,4	69,1
2011	86,8	19,0	67,8
2012	85,7	18,5	67,2
2013	82,5	17,2	65,3

В Житомирській області прийнято Обласну комплексну програму охорони навколишнього природного середовища в Житомирській області на 2014–2017 роки», яка передбачає: використання в будівництві спеціальних способів забудови, озеленення автомагістралей; використання зрідженого газу; використання нейтралізаторів вихлопних газів та водневих двигунів, спеціальних моторних мастил, присадок; спорудження і оснащення контрольних-регулювальних пунктів для перевірки і зниження токсичності відпрацьованих газів транспортних засобів; поліпшення стану утримання транспортних шляхів і вуличного покриття; відокремлення магістралей багаторядними деревно-кущовими посадками, збільшення площ зелених захисних смуг; розширення використання електротранспорту; створення підприємств з безвідходними технологіями виробництва; очистка газопилових викидів; контроль та недопущення спалювання промислових і побутових відходів; розвиток санітарно-захисних зон, озеленення промислових майданчиків; широке впровадження і повсюдне використання деревних, кущових, трав'янистих рослин – зелених насаджень, що забезпечують стійку захищеність природної якості атмосферного повітря та поліпшують екологічний стан оточуючого середовища.

Задля реалізації зазначеної вище комплексної програми та підвищення ефективності управління екологічною діяльністю підприємства та виходячи з того, що бухгалтерський облік є основним джерелом інформаційних ресурсів, необхідно:

- структурувати екологічні та соціальні об'єкти діяльності, що підлягають обліковому відображенню, та характеризують комплекс дій управлінського персоналу;

- обґрунтувати необхідність виокремлення понять «умовні екологічні факти господарської діяльності», «умовні соціальні факти господарської діяльності» як основи розвинення методологічних засад бухгалтерського обліку умовних активів та умовних зобов'язань.

Попередження умовних екологічних зобов'язань вбачається у заходах мінімізації рівня екологічного ризику через застосування інструменту екологічного страхування.

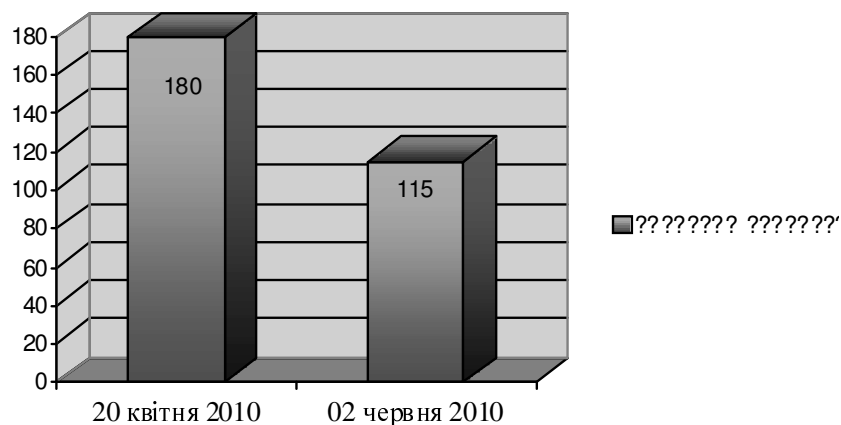


Рис. 2. Динаміка зміни ринкової капіталізації компанії British Petroleum, спричинена наслідками діяльності, що зумовили екологічну катастрофу

Оскільки збитки, спричинені техногенними аваріями і катастрофами, можуть бути непомірно великими, світова практика екологічного страхування використовує лімітування цивільної відповідальності за заподіяну шкоду. Так, екологічна катастрофа, спричинена діяльністю компанії British Petroleum, за експертними оцінками оцінена в **37 млрд дол.**, а ринкова вартість компанії внаслідок настання катастрофи знизилася на **65 млрд дол. (36,11 %)**.

Захист від екологічних ризиків може здійснюватись не тільки через страхування відповідальності, а й через майнове страхування (наприклад, страхування майнових ризиків при промисловій розробці родовищ нафти і газу) і особисте страхування (як приклад, страхування персоналу ядерних установок, джерел іонізуючого випромінювання, а також державних інспекторів з нагляду за ядерною та радіаційною безпекою безпосередньо на ядерних установках від ризику негативного впливу іонізуючого випромінювання на їхнє здоров'я за рахунок коштів ліцензіатів) тощо.

Головною відмінною рисою екологічного страхування є те, що його об'єктом є ризик цивільної відповідальності і ризик пред'явлення власнику або користувачеві об'єкта підвищеної екологічної

небезпеки (страхувальнику) майнових претензій щодо відшкодування збитків з боку фізичних або юридичних осіб згідно норм цивільного законодавства.

Задля ідентифікації екологічних ризиків, причин їх виникнення та можливостей мінімізації їх негативних наслідків як основи зміни методології бухгалтерського обліку в контексті розширення його інформаційних можливостей, здійснимо моніторинг страхових послуг на вітчизняному страховому ринку, що представлено в табл. 3.

Таблиця 3

Види страхування, що мінімізують негативні наслідки екологічних ризиків діяльності підприємства

№ з/п	Вид страхування (страхова послуга)	Ризик	Об'єкт страхування
1	Страхування відповідальності за об'єкти підвищеної небезпеки	Заподіяння прямої шкоди третім особам внаслідок пожежі та/або аварії на об'єкті підвищеної небезпеки	Майнові інтереси страхувальника, що не суперечать законодавству, пов'язані з відшкодуванням страхувальником заподіяної ним прямої шкоди третім особам внаслідок пожежі та/або аварії на об'єкті підвищеної небезпеки
2	Страхування майна підприємства	Пожежа, блискавка, вибух, витікання рідини з водопровідних, каналізаційних, опалювальних і протипожежних систем	Нерухомість, обладнання (виробниче, торговельне або офісне), інші товарно-матеріальні цінності
3	Обов'язкове страхування відповідальності за перевезення небезпечних вантажів	Цивільно-правова відповідальність за заподіяну шкоду життю, здоров'ю фізичних осіб, навколишньому природному середовищу, майну фізичних та юридичних осіб під час перевезення небезпечних вантажів	Майнові інтереси, що не суперечать законодавству, пов'язані з відшкодуванням збитку життю, здоров'ю фізичних осіб, навколишньому природному середовищу, майну фізичних і юридичних осіб під час перевезення небезпечних вантажів
4	Страхування від нещасних випадків	Травматичне ушкодження, гостре отруєння рослинами, хімічними речовинами, асфіксія внаслідок попадання сторонніх тіл або рідин у дихальні шляхи (вибухи тощо), опіки тощо	Страхові події, які призводять до травматичних ушкоджень, інвалідності, смерті, що настають внаслідок нещасного випадку
5	Страхування відповідальності перед третіми особами	Заподіяння шкоди третім особам	Можливі збитки, завдані життю, здоров'ю та/чи майну третіх осіб майном, що знаходиться у володінні, на збереженні чи під контролем

Враховуючи ідентифіковані ризики екологічної діяльності слід вказати на те, що методологія бухгалтерського обліку реальних фактів господарського життя є в достатній мірі розробленою вітчизняними науковцями. Однак, умовні факти господарського життя, в цілому, та умовні екологічні факти господарського життя, зокрема, є мало досліджуваними обліковими категоріями, що вимагає розробки відповідних методологічних засад їх облікового відображення як екстраполяції ідентифікованих ризик-причин на наслідки для господарської діяльності підприємства.

Порядок обліку непередбачених активів та зобов'язань як ідентифікованих ризик-причин екологічної діяльності підприємства представлено на рисунку 3.

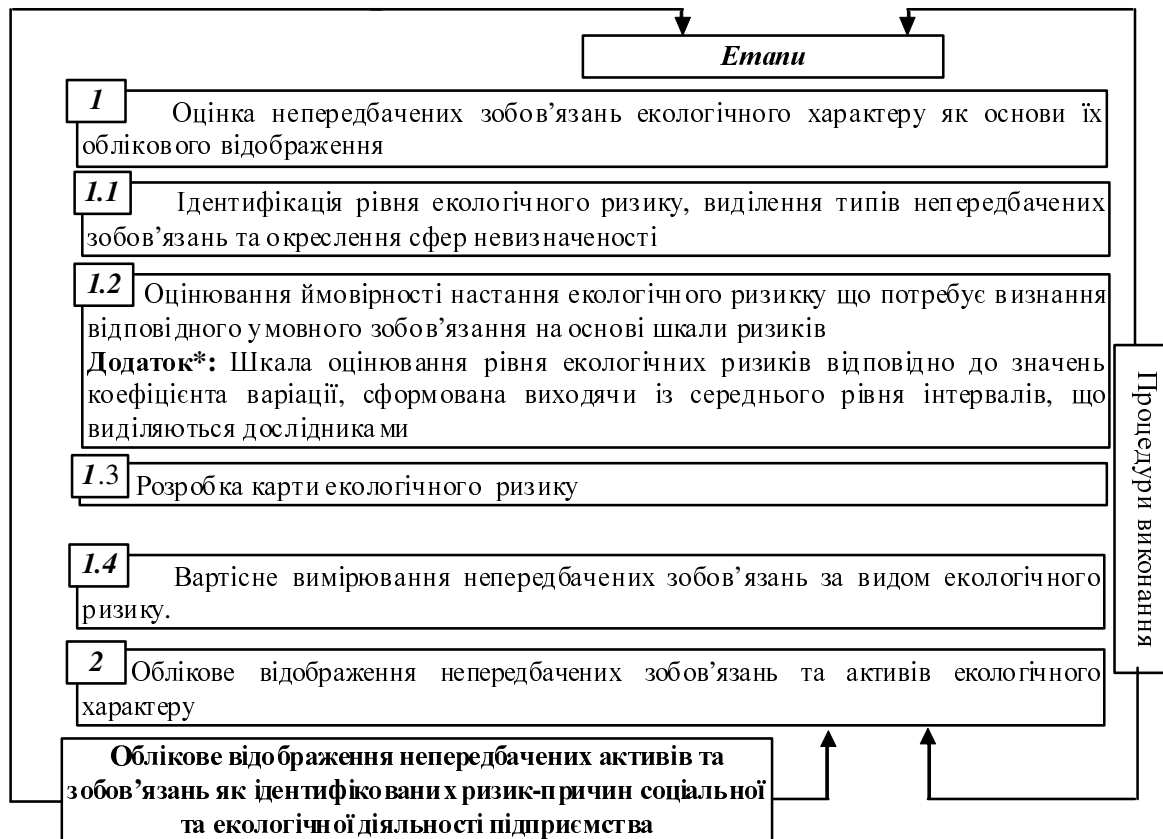


Рис. 3. Методологія обліку непередбачених активів та зобов'язань як ідентифікованих ризик-причин екологічної діяльності підприємства

Даний порядок дозволить розробити систему превентивних заходів щодо мінімізації негативних наслідків екологічної діяльності на функціонування підприємства та надавати достовірну інформацію групам заінтересованих осіб щодо дій керівництва підприємства в даному напрямі.

Висновки. Обмеженість облікової інформації щодо опису ключових ризиків екологічної діяльності підприємства призводять до низького рівня підконтрольності сукупності процесів в її межах з боку управлінського персоналу та прозорості діяльності підприємства щодо різних груп заінтересованих осіб щодо його співіснування в рамках використання спільного атмосферного повітря.

Виділення груп ключових ризиків екологічної діяльності та розробка процесу оцінки непередбачених фактів господарського життя екологічного характеру виступило основою для формування інформації про них, дозволить розширити системну панель показників звітних форм як засобу комунікації підприємства з різними групами заінтересованих осіб.

Список використаної літератури:

1. Strategy and Value. SCCO International CEO Performance 125 CEO Performance of Northern California's Largest Companies. – SCCO International in association with Pepperdine University, June 2012. – 15 p.
2. Асаул Н.А. Методические принципы институциональных взаимодействий субъектов рынка как открытых «живых» систем в концепции информационного общества / Н.А. Асаул. – М. : СПб. : «Вольное экономическое общество России», 2004. – 175 с.
3. Барков С.А. Организация и рынок как объекты социального управления: институциональный анализ : автореф. дис. д.социол.н. : специальность 22.00.08 – Социология управления / С.А. Барков. – Москва, 2008. – 46 с.
4. Бердиев Р.Б. Институциональные факторы инвестиционного развития в постсоветском пространстве (на материалах Республики Таджикистан) : автореф. дис. д.э.н. : специальность

- 08.00.01 – Экономическая теория / *Р.Б. Бердиев*. – Бишкек, 2012. – 42 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.dissers.ru/avtoreferati-doktorskih-dissertatsii/a23.php>.
5. Глобалізація і безпека розвитку : монографія / *О.Г. Білорус, Д.Г. Лук'яненко та ін.* ; керівник авт. колективу і наук. ред. *О.Г. Білорус*. – К. : КНЕУ, 2001. – 733 с.
 6. *Згуровський М.* Україна у глобальних вимірах сталого розвитку / *М. Згуровський* // Дзеркало тижня. – 2006. – № 19 [Електронний ресурс]. – Режим доступа : http://dt.ua/SCIENCE/ukrayina_u_globalnih_vimirah_stalogo_rozvitku-46725.html.
 7. Исследование «Эрнст энд Янг» в области бизнес-рисков 2010 год 10 основных бизнес-рисков // Обзор отраслевых рисков угрожающих международному бизнесу. – С. 44 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Business-risks-report-2010-RU/\\$FILE/Business-risks-report-2010-RU.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Business-risks-report-2010-RU/$FILE/Business-risks-report-2010-RU.pdf).
 8. *Лесков Л.В.* Апокалиптика глобализации / *Л.В. Лесков* // Экономическая теория на пороге XXI века – 7: Глобальная экономика ; под ред. Ю.М. Осипова, С.Н. Бабурина, В.Г. Белолипецкого, Е.С. Зотовой. – М. : Юристъ, 2003. – 992 с.
 9. *Фролов Д.П.* Основные направления развития институциональной экономики в современной России : автореф. дис. д.э.н. : 08.00.01 – Экономическая теория / *Д.П. Фролов*. – Волгоград, 2009. – 50 с.

ЛАГОВСЬКА Олена Адамівна – доктор економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління.

Тел.: (096)538-28-72.

E-mail: lagovskaya1@meta.ua.

Стаття надійшла до редакції 11.09.2014.