

ЭКОЛОГИЧЕСКОЕ ПРАВО

УДК 502.34:349.6

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ

Сергій ШЕРШУН,
кандидат юридичних наук, здобувач
Інституту держави і права імені В.М. Корецького
Національної академії наук України

SUMMARY

Investigated the key legislative provisions that define the essence of environmental audit and its key, fundamental provisions scope. Analyzed, including the goals, principles, objects, environmental audit, its forms (species) and others. We prove that the Law of Ukraine "On environmental audit" has a deficit of procedural rules. The paper justified proposals to eliminate these flaws and other shortcomings of the law (specified environmental audit purposes, specifies its objects, forms and principles of implementation, including confidentiality, etc.). Special emphasis in the article is placed on strengthening the systems in the teaching of the Law of Ukraine "On environmental auditing".

Key words: environmental audit, environmental assessment, environmental protection, environment.

АНОТАЦІЯ

Досліджено ключові законодавчі приписи, які визначають сутність екологічного аудиту, його ключові, принципові положення, сферу застосування. Проаналізовано, зокрема, цілі, принципи, об'єкти екологічного аудиту, його форми (види) тощо. Доведено, що Закон України «Про екологічний аудит» має дефіцит норм процедурного характеру. У статті обґрунтовуються пропозиції, спрямовані на усунення зазначеної вади, а також інших недоліків закону (конкретизуються цілі екологічного аудиту, уточнюються його об'єкти, форми та принципи здійснення, у тому числі принцип конфіденційності, тощо). Особливий наголос у статті робиться на посиленні системності у викладі положень Закону України «Про екологічний аудит».

Ключові слова: екологічний аудит, екологічна оцінка, охорона довкілля, навколишнє середовище.

Постановка проблеми. Екологічний аудит відіграє важливу роль в екологічному оцінюванні виробничої та іншої господарської діяльності, що чинить вплив на довкілля. Він забезпечує збирання та об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності екологічно небезпечних видів діяльності, заходів, умов, системи екологічного управління та інформації із цих питань вимогам екологічного законодавства. Екологічний аудит може проводитися щодо підприємств, установ та організацій, їх філій і представництв чи об'єднань, окремих виробництв, інших господарських об'єктів у цілому або щодо окремих видів їх діяльності. Висновки, рекомендації, зроблені за результатами екологічного аудиту, відіграють важливу роль у вдосконаленні природоохоронної діяльності на відповідних підприємствах, організаціях, окремих господарських об'єктах.

З огляду на значення екологічного аудиту у вирішенні завдань охорони довкілля, забезпечення екологічної безпеки він є предметом досліджень, що здійснюються представниками різних наукових спеціальностей, такими як В. Шевчук, С. Буравльов, В. Гетьман, А. Пашенцева, Р. Підківка, Г. Купалова, Р. Сабко, О. Петрик та інші. Серед цих досліджень чільне місце належить правовим, які спрямовано на виявлення вад у правовому регулюванні суспільних відносин, що виникають у зв'язку зі здійсненням екологічного аудиту (зокрема, Н. Малишевої, А. Деркача, В. Комарницького та інших).

Формулювання мети й завдань статті. Продовжуючи зазначені дослідження, автор вважає за необхідне акценту-

вати увагу на Законі України «Про екологічний аудит» від 24.06.2004 р. [1], який є спеціальним законом, що визначає правові й організаційні засади здійснення екологічного аудиту в Україні, а отже, безпосередньо впливає на його ефективність.

Виклад основного матеріалу. Аналіз Закону України «Про екологічний аудит» свідчить, що всі його положення можна визнати вдалими, такими, що відбивають особливості аудиторської діяльності в галузі охорони навколишнього середовища. Зокрема, визначена в ч. 1 ст. 8 Закону України «Про екологічний аудит» мета екологічного аудиту – забезпечення дотримання законодавства про охорону навколишнього природного середовища в процесі господарської та іншої діяльності – має загальний характер, властива не лише аудиту, а й іншим видам управлінської діяльності в цій сфері суспільних відносин (екологічному контролю, екологічному моніторингу, екологічній експертизі тощо). Цілі ж екологічного аудиту в контексті загальної мети є більш спеціалізованими, такими, що дозволяють відмежувати його від інших видів діяльності з охорони навколишнього середовища, забезпечення екологічної безпеки. Такими цілями є оцінка стану організації природоохоронної діяльності на підприємстві, організації, установі, ефективності реалізації екологічних програм і заходів, адекватності фінансового й матеріально-технічного забезпечення природоохоронної діяльності на об'єкті екологічного аудиту реальним потребам охорони довкілля, підготовка рекомендацій з усунення вад в організації природоохоронної діяльності, виконанні екологічних програм

та щодо вдосконалення екологічного управління на підприємствах, установах та організаціях.

Визначення об'єктів екологічного аудиту також не належить до істотних надбань законодавства про екологічний аудит. Те, що в ст. 2 Закону України «Про екологічний аудит» пропонується розглядати як об'єкти екологічного аудиту, лише віддалено нагадує такі об'єкти. Проаналізуємо це твердження.

У Законі України «Про екологічний аудит» об'єктами екологічного аудиту визнано підприємства, установи й організації, їх філії та представництва чи об'єднання, окремі виробництва, інші господарські об'єкти; системи екологічного управління; інші об'єкти, передбачені законом. З наведеного переліку об'єктів лише системи екологічного аудиту несуть екологічне навантаження, виправдовують своє визнання як спеціального об'єкта екологічного аудиту. Усі інші складові переліку об'єктів екологічного аудиту не мають жодної ознаки, які дозволяють ідентифікувати їх як спеціальні об'єкти зазначеного аудиту. Насправді підприємства, установи й організації, їх філії та представництва чи об'єднання, окремі виробництва, інші господарські об'єкти можуть бути визнані об'єктами не лише екологічного аудиту, а й інших видів аудитів, що здійснюються в Україні. Щоб не було плутанини, прийнято визначати спеціальні характеристики відповідних об'єктів, що дозволяє співвіднести їх із певним видом аудиту. Наприклад, Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. [2], що спрямований, як зазначається в його преамбулі, на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації, під час визначення змісту аудиторської діяльності чітко сфокусував увагу на тому, що може становити об'єкт аудиту у відповідній сфері: даних бухгалтерського обліку й показниках фінансової звітності суб'єкта господарювання, стані фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності суб'єктів господарювання, іпотечному покритті тощо. Чіткістю характеризується визначення об'єктів енергетичного аудиту, запропоноване в проекті Закону України «Про енергетичний аудит» від 20.11.2013 р. № 3580-1. До таких об'єктів віднесено виробниче й технологічне обладнання, технологічні процеси, тарифи споживання паливно-енергетичних ресурсів, режими споживання паливно-енергетичних ресурсів, норми, нормативи та стандарти споживання паливно-енергетичних ресурсів, паливно-енергетичні баланси, технічну й технологічну документацію суб'єкта господарювання, технології, обладнання й матеріали, програми енергозбереження, проекти планів (програм) будівництва, реконструкції тощо.

З огляду на зазначене об'єкти екологічного аудиту також мають бути визначені більш детально та конкретно. Наприклад, О. Петрик пропонує до них віднести суб'єктів господарювання, діяльність яких впливає на навколишнє середовище; об'єкти природних ресурсів, які надаються в користування або підлягають приватизації; екологічні ситуації, що склалися на певних територіях; кредитні угоди тощо [10]. Цей перелік у цілому узгоджується з практикою здійснення екологічного аудиту. Його можна відтворити на законодавчому рівні з певними доповненнями. Наприклад, об'єктами екологічного аудиту мають бути екологічні програми на предмет ефективності їх реалізації. Цей важливий напрям екологічного оцінювання безпосередньо зафіксований на нормативно-правовому рівні. Зокрема, згідно з Порядком розроблення та виконання державних цільових

програм, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 31.01.2007 р. № 106 [8], замовник програми має проводити аналіз та комплексну оцінку результатів виконання завдань і заходів програми. Щодо екологічних програм цей припис конкретизується в Методиці оцінки ефективності реалізації регіональних природоохоронних програм та державних (загальнодержавних) цільових екологічних програм, затверджених наказом Міністерства екології та природних ресурсів України від 15.10.2012 р. № 491 [8; 9; 10]. У ній визначено методологічні підходи щодо оцінки екологічної та економічної ефективності виконання програм, які містять завдання й заходи з охорони навколишнього природного середовища, застосування кількісних і якісних показників (індикаторів) ефективності окремих завдань і заходів та в цілому програм з урахуванням їх специфіки.

До невдалих базових законодавчих приписів з екологічного аудиту слід віднести ті, що визначають його види (форми). У Законі України «Про екологічний аудит» це зроблено вкрай недбало, поверхово, безсистемно. У ст. 12 цього закону виділяються дві форми екологічного аудиту: добровільний та обов'язковий. Добровільний екологічний аудит здійснюється щодо будь-яких об'єктів екологічного аудиту на замовлення заінтересованого суб'єкта за згодою керівника чи власника об'єкта екологічного аудиту. Обов'язковий екологічний аудит здійснюється на замовлення заінтересованих органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування щодо об'єктів або видів діяльності, які становлять підвищену екологічну небезпеку, відповідно до переліку, що затверджується Кабінетом Міністрів України, у таких випадках: банкрутство; приватизація; передання в концесію об'єктів державної та комунальної власності, крім визначених законом випадків; передання або придбання в державну чи комунальну власність; передання в довгострокову оренду об'єктів державної й комунальної власності спільних підприємств; екологічне страхування об'єктів; завершення дії угоди про розподіл продукції відповідно до закону. Поділ на добровільний та обов'язковий екологічний аудит є важливим, проте ці види не є єдиними в класифікації екологічного аудиту. Це підкреслює сам Закон України «Про екологічний аудит», який в окремій нормі виділяє також внутрішній і зовнішній екологічний аудит (ст. 13). Внутрішні аудити, які іноді мають назву «аудити першою стороною», проводяться на замовлення власника об'єкта екологічного аудиту чи органу, уповноваженого на управління ним, для власних потреб. Зовнішні екологічні аудити, які зазвичай мають назву «аудити другою стороною» або «аудити третьою стороною», проводяться на замовлення сторін, що мають певний інтерес до діяльності організації. Було б логічним у Законі України «Про екологічний аудит» відповідну класифікацію навести більш системно, у єдиній спеціалізованій нормі. У ній, окрім зазначених видів екологічного аудиту, має бути визначено також інші види, що набули поширення на практиці та зафіксовані у відповідних нормативно-правових документах. Зокрема, у Настановах щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління (ISO 19011:2002, ІДТ) ДСТУ ISO 19011:2003, затверджених наказом Держспоживстандарту України від 28.11.2003 р. № 215, окрім зазначених видів аудиту, робиться посилання на скомбінований та спільний аудит. Аудит називають скомбінованим, якщо систему управління якістю та систему екологічного управління перевіряють разом. А у випадку, коли дві чи більше організацій задіяні під час здійснен-

ні аудиту одного об'єкта екологічного аудиту, ідеться про спільний аудит. Ці аудиторські організації співпрацюють відповідно до їх програм здійснення екологічного аудиту на відповідному об'єкті. Не можна не відзначити й того, що на практиці екологічний аудит може мати спеціальний характер, або стосуватися окремого питання, переслідувати певну ціль (наприклад, оцінити екологічні ризики діяльності відповідного суб'єкта господарювання для цілей екологічного страхування), або ж охоплювати комплекс питань, що мають бути вирішені в процесі аудиту (наприклад, перевірка всієї системи екологічного управління на підприємстві). З огляду на це класифікацію видів екологічного аудиту можна доповнити такими видами, як спеціальний аудит і комплексний аудит.

До важливих ключових принципів будь-яких законів належать ті, що визначають принципи організації діяльності, яка є предметом відповідного законодавчого регулювання. Не є винятком у цьому питанні й Закон України «Про екологічний аудит», у якому зроблено спробу визначити основні принципи екологічного аудиту. До них віднесено такі, як незалежність, законність, наукова обґрунтованість, об'єктивність, неупередженість, достовірність, конфіденційність, персональна відповідальність аудитора. Відповідно до прийнятої практики законотворення, яку не можна визнати позитивною, ці принципи в законі не прокоментовано. Внаслідок цього кожний, хто знайомиться з такими принципами, має самостійно здогадуватися, який зміст вкладається в той чи інший принцип, або шукати їх наукові коментарі чи визначення в інструктивно-методичних документах. Проблема полягає в тому, що деякі із запропонованих Законом України «Про екологічний аудит» принципів екологічного аудиту можуть сприйматися неоднозначно. Наприклад, принцип незалежності викликає питання про те, хто й від кого, у яких випадках має бути незалежним. Якщо керуватися тим, що незалежність означає недопустимість будь-яких впливів на діяльність аудиторів, то договірний, комерційний характер відповідних аудитів входить у конфлікт із цим твердженням. Той, хто зовнісний аудит, хоч і в межах договору, буде контактувати з виконавцями аудиту за своєю або їх ініціативою. Обумовлюватися це може перебігом аудиту, під час якого виникатимуть будь-які проблеми, що зумовлять потребу в коригуванні цілей та інших умов договору про здійснення аудиту. Іноді незалежність аудиту тлумачиться як непричетність до конфлікту інтересів, пов'язаних із діяльністю, щодо якої здійснюється аудит (ч. 4 «Принципи здійснення аудиту» Настанов щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління (ISO 19011:2002, IDT) ДСТУ ISO 19011:2003). Це твердження викликає заперечення. Адже через своє призначення аудиторі можуть опинитися в епіцентрі конфліктів інтересів між замовником, що є стороною, яка має певний інтерес щодо діяльності організації-об'єкта аудиту (зовнішній аудит або аудит другої сторони), та цією організацією. Наприклад, подібна ситуація виникає в разі, коли результати аудиту завадили укладенню договору про екологічне страхування, оскільки виявилася надзвичайна екологічна ризикованість діяльності підприємства, щодо якого провадився аудит. Зазначене свідчить, що повна незалежність аудиторів від різного роду впливів на них не можлива. Однак для їх діяльності це й не має значення. Важливим є лише один аспект незалежності – захищеність від тиску з боку замовників аудиту та інших осіб із метою викривлення результатів аудиту, порушення його конфіденційності тощо. Саме на захисті цього аспекту

фокусує увагу законодавство, забороняючи, зокрема, впливи на екологічного аудитора з метою примушування його до зміни форми й методів його роботи та висновків екологічного аудиту (ст. 17 Закону України «Про екологічний аудит»). Таким чином, незалежність екологічного аудиту має визначатися як стан захищеності екологічних аудиторів від впливів на них із метою примушення до підготовки неправдивих, необ'єктивних висновків.

Принцип конфіденційності екологічного аудиту також є таким, що не може сприйматися однозначно, зокрема лише як недопустимість без згоди клієнта розголошувати або розкривати інформацію, отриману аудитором під час надання професійних послуг, а також використовувати її у своїх цілях. Це визначення принципу конфіденційності запропоноване в Кодексі професійної етики аудиторів України, затвердженому рішенням Аудиторської палати України від 18.12.1998 р. № 73 [11]. Воно зачіпає сутність відповідного принципу, проте не визначає межі й умови його дії, зокрема не враховує, що за певних обставин аудитор не просто може, а зобов'язаний розкрити інформацію, надавши її уповноваженим органам держави. Це може мати місце у випадку, коли під час проведення екологічного аудиту було виявлено загрозу аварійної ситуації. Про це аудитор зобов'язаний повідомити керівника (власника) об'єкта екологічного аудиту, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику зі здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища, раціонального використання, відтворення й охорони природних ресурсів, та замовника (ст. 16 Закону України «Про екологічний аудит»). За загальним правилом без згоди відповідної особи конфіденційна інформація, що їй належить, може надаватися органам прокуратури, судовим органам, а також органам слідства й дізнання [6; 7]. Під час визначення принципу конфіденційності важливо наголосити на тому, що його дія пов'язується із забезпеченням режиму користування конфіденційною інформацією (інформація про фізичну особу, а також інформація, доступ до якої обмежено фізичною або юридичною особою, крім суб'єктів владних повноважень). Конфіденційна інформація може поширюватися за бажанням (згодою) відповідної особи у визначеному нею порядку відповідно до передбачених нею умов, а також в інших випадках, визначених законом (ч. 1 ст. 7 Закону України «Про доступ до публічної інформації» від 13.01.2011 р. [3], ч. 2 ст. 21 Закону України «Про інформацію» від 02.10.1992 р. [4]). Конфіденційна інформація є інформацією з обмеженим доступом. Такий статус ця інформація втрачає, коли йдеться про стан довкілля, якість харчових продуктів і предметів побуту, про аварії, катастрофи, небезпечні природні явища та інші надзвичайні ситуації, що сталися або можуть статися та загрожують безпеці людей, тощо (ч. 4 ст. 21 Закону України «Про інформацію»).

Отже, принцип конфіденційності під час здійснення екологічного аудиту має передбачати дотримання режиму конфіденційності інформації, отриманої аудитором у процесі надання професійних послуг, згідно з яким умови доступу до неї визначаються договором про аудит або законом, застосовується повна заборона на використання її аудитором для власних цілей чи в інтересах третьої сторони. На наше переконання, з огляду на значення для охорони довкілля інформації, що може бути отримана під час екологічного аудиту, і режим її використання, який залежно від різних обставин може бути відкритим чи закритим, принцип конфіденційності екологічного аудиту доцільно змінити.

ти на принцип поєднання конфіденційності й гласності під час його здійснення.

Одним із питань, що виникають у процесі аналізу принципів екологічного аудиту, є дотримання системності під час їх викладення (ст. 10 Закону України «Про екологічний аудит»). В окремих випадках здається, що викладається не система, а змішаний набір відповідних принципів, які подекуди не несуть самостійного навантаження. Найбільш наочно це демонструють включені до ст. 10 Закону України «Про екологічний аудит» принципи об'єктивності, наукової обґрунтованості, неупередженості, достовірності, документованості. У цьому складі принципів ключовим є принцип об'єктивності, а всі інші лише «відтінують» його окремі сторони, органічно пов'язуються з ним. Це зумовлюється природою принципу об'єктивності екологічного аудиту та будь-якої іншої оціночної діяльності [5]. Сутність об'єктивності складає саме базування висновків екологічного аудиту на достовірній інформації про екологічні аспекти виробничої діяльності відповідного об'єкта, використання під час їх (висновків) підготовки сучасних методів дослідження стану довкілля, впливу на нього техногенних факторів, недопущення впливу на формування відповідних висновків впливу третіх осіб та спеціальне документальне оформлення результатів аудиту, яке дозволяє зафіксувати достовірність інформації й доказової бази екологічного аудиту, адекватність методів наукового аналізу завданням екологічного аудиту.

З огляду на зазначене принципи екологічного аудиту потребують перегляду й більш системного викладення. Важливо не лише перелічити ці принципи, а й навести їх визначення, щоб мати повне уявлення про їх реальне наповнення, умови застосування.

До слабких сторін Закону України «Про екологічний аудит» слід віднести дефіцит у ньому норм процедурного характеру. Власне, вони в ньому зовсім відсутні. Тому цей закон має дещо абстрактний характер, адже саме процедурні норми зв'язують між собою норми, що фіксують організаційні аспекти відповідної діяльності, визначають її учасників, їхні права й обов'язки. Їх відсутність не може компенсувати посилання на різні настанови, методичні та інші документи, якими слід керуватися під час здійснення екологічного аудиту. Процедура здійснення відповідної діяльності дозволяє розкрити її зміст, послідовність здійснення від початку до підготовки висновку за результатами аудиту. З огляду на це до Закону України «Про екологічний аудит» слід включити положення з процедури здійснення екологічного аудиту, визначити послідовність планування аудиту та його здійснення, а саме: підготовка програми аудиту, у якій будуть зафіксовані цілі, завдання, критерії, обсяг аудиту, його виконавці; роль і відповідальність супроводжувальних осіб; збирання й перевірка інформації, її аналітичне опрацювання, оцінювання достатності та ефективності заходів з охорони довкілля та забезпечення екологічної безпеки на об'єкті екологічного аудиту; підго-

товка звіту екологічного аудиту, у тому числі висновку за результатами аудиту, та передання його замовнику екологічного аудиту.

Висновки. Таким чином, Закон України «Про екологічний аудит» досить поверхово визначає основні ключові положення з організації еколого-аудиторської діяльності в Україні (цілі, принципи, критерії екологічного аудиту, основні документи, що формулюють результати екологічного аудиту). До вад цього закону слід віднести неконкретність, загальність його норм, серед яких відчувається дефіцит норм процедурного характеру, які надали б цій сфері законодавчого регулювання певної динаміки. Усе це свідчить про доцільність суттєвого оновлення Закону України «Про екологічний аудит».

Список використаної літератури

1. Про екологічний аудит : Закон України від 24.06.2004 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 45. – Ст. 500.
2. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 23. – Ст. 243.
3. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 32. – Ст. 314.
4. Про інформацію : Закон України від 02.10.1992 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 48. – Ст. 650.
5. Глава 3 Стандартів внутрішнього аудиту, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2011 р. № 1219/19957 // Офіційний вісник. – 2011. – № 85. – Ст. 3131.
6. Деркач А. Організаційно-правові аспекти контролю у галузі ядерної та радіаційної безпеки : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / А. Деркач. – К., 2007. – 244 с.
7. Коментар до ст. 33 Конституції України // Коментар до Конституції України. – 2-е вид., випр. і доп. – К. : Інститут законодавства Верховної Ради України, 1998. – С. 86–88.
8. Порядок розроблення та виконання державних цільових програм : затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 31.01.2007 р. № 106 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 8. – Ст. 313.
9. Методика оцінки ефективності реалізації регіональних природоохоронних програм та державних (загальнодержавних) цільових екологічних програм : затверджена наказом Міністерства екології та природних ресурсів України від 15.10.2012 р. № 491 // Офіційний вісник України. – 2013. – № 6. – Ст. 223.
10. Петрик О. Проблеми розвитку та здійснення екологічного аудиту в Україні / О. Петрик // Вісник податкової служби в Україні. – 2004 – № 6 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/rada/show/n0074697-04>
11. Кодекс професійної етики аудиторів України : затверджений рішенням Аудиторської палати України від 18.12.1998 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.teraudit.com.ua/study/audit_kodeks.php.