

JEL Q57 H
УДК 65.012

Н. Гончаренко, канд. экон. наук, ассист.
КНУ имени Тараса Шевченка, Киев

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО КОНТРОЛЛИНГА

Рассмотрены и усовершенствованы теоретические и организационные основы экологического контроллинга. Раскрыта сущность экологического контроллинга и усовершенствовано его определение с учетом особенностей системы управления в области охраны окружающей среды. Определены объекты, функции и задачи эко-контроллинга, обоснованы его принципы и последовательность внедрения.

Ключевые слова. Экологический контроллинг; система экологического менеджмента; охрана окружающей среды; управление; учет.

Вступление. Переход национальной экономики на модель устойчивого развития способствует существенному изменению макроэкономической среды функционирования субъектов хозяйственной деятельности. Ужесточаются государственные и потребительские требования к экологической безопасности продукции на всех этапах ее жизненного цикла, сужаются действующие и появляются новые рынки органических товаров, внедряются принципы корпоративной социальной ответственности. Для поддержания конкурентоспособности в изменяющейся внешней среде, предприятия активно внедряют экологическую составляющую во все сферы деятельности предприятия: производство, логистику, управление и т.д.

Практика менеджмента в области охраны окружающей среды и природопользования совершенствуется на базе принципов устойчивого развития, путем разработки и внедрения новых механизмов управления, направленных на достижение экологических целей и задач, реализацию проектов и программ по повышению эколого-экономической эффективности хозяйственной деятельности. С середины прошлого столетия активно развиваются и распространяются, такие инновационные инструменты управления как экологические менеджмент и маркетинг, экоаудит, экологический контроллинг.

Эко-контроллинг первыми применили международные промышленные корпорации с целью улучшения экологических характеристик производственной деятельности, контроля экологических издержек и потерь, реализации политики социальной ответственности. В настоящее время эко-контроллинг активно внедряется в общую систему экологического менеджмента предприятий и становится важным резервом повышения эффективности управления.

Контроллинг как инновационный механизм управления в области охраны окружающей среды первыми исследовали зарубежные ученые: Ю.Башкатов, И.Васенев, Р.Гереке, А.Дайле, Е.Майер, Р.Манн, Н.Данилочкин, В.Люкс, А.Шторм и др. Организационно-методические основы экологического контроллинга изучали отечественные ученые Г.Купалова, Л.Мельник, Т.Кирсанова, О.Кожухова, Т.Матвиенко, Е.Садченко, Т.Семенко, Т.Харченко и др. [1,2,3].

Несмотря на проведенные ранее научные исследования, теоретические основы и проблемы практического использования экологического контроллинга нуждаются в дальнейшем основательном научном исследовании. Прежде всего, это обусловлено тем, что при внедрении эко-контроллинга предприятия используют индивидуальные подходы к определению его сути, целей, принципов и методов реализации. При этом эко-контроллинг часто отождествляют с экоманеджментом, контролем, управленческим учетом и другими инстру-

ментами управления. Так, в компании Bosch экологический контроллинг реализуется путем включения показателей экологичности во все виды отчетности основной системы контроллинга. Компания DHL объектом эко-контроллинга определила выбросы CO₂ и интегрирует этот показатель в организацию, процессы и финансовый учет. Корпорация Hansgrobe разработала собственную пирамиду "зеленого" контроллинга, которая включает экологическую политику, инвестиции и инновации [4]. Изучение практики организации экологического контроллинга в отечественных предприятиях и компаниях ближнего зарубежья показало, что управленцы ограничиваются ведением отдельных его элементов (учет экологических затрат по местам возникновения или внутренний экоаудит) с целью контроля экологических издержек в рамках инвестиционных проектов. При этом без внимания остается управление антропогенным влиянием операционной деятельности на окружающую природную среду. Таким образом, актуальным до сегодня остается научное обоснование теоретических и методических основ экологического контроллинга, а именно определение его сущности, обобщение функций и задач с учетом отраслевой специфики, обоснование направлений интеграции с другими элементами системы управления и т.д.

Учитывая выше изложенное, **целью** статьи является обоснование и усовершенствование теоретических и организационных основ экологического контроллинга.

Согласно поставленной цели решались следующие задачи:

- раскрыть сущность экологического контроллинга и усовершенствовать его определение;
- определить объекты, функции и задачи экологического контроллинга;
- обосновать принципы и организационные основы экологического контроллинга.

Основной материал. Несмотря на достаточно длительный период практического использования, ученые и контроллеры-практики до сих пор не пришли к единому мнению по определению сути экологического контроллинга. Критический анализ научных публикаций, посвященных проблемам эко-контроллинга, показал, что ученые используют различные подходы к толкованию его экономической сущности. Некоторые из них лишь поверхностно характеризуют эко-контроллинг как систему управления процессом достижения конечных целей и результатов экологически безопасной деятельности компании [5].

Кожухова О.С. определила экологический контроллинг как систему поддержки управления деятельностью в области охраны окружающей среды на основе данных системы экологического учета, главным образом направленная на анализ, планирование, контроль,

координацию и выработку рекомендаций для принятия управленческих решений [6].

А.К.Акишин определяет эко-контроллинг как дополнительную функцию управления, которая обеспечивает необходимой информацией для принятия эффективных управленческих решений [7].

Кирсанова Т.О. рассматривает экологический контроллинг как информационно-аналитический инструмент экомеджмента, который является системой экологического планирования, учета, контроля, анализа и аудита, реализация которых способствует обоснованию альтернативных подходов при проведении оперативного и стратегического управления предприятием, направленных на повышение эколого-экономической эффективности [8].

Детально изучив определения, приведенные в отечественных и зарубежных научных изданиях, установлены основные подходы к определению сути эко-контроллинга:

1. Эко-контроллинг – составляющая часть системы управления предприятием, направленная на обеспечение экологической безопасности деятельности в долгосрочной перспективе;

2. Целью внедрения экологического контроллинга является формирование качественной информационной базы для принятия эффективных управленческих решений в области охраны окружающей среды и природопользования;

3. Методической и организационной базой экологического контроллинга являются функции планирования, учета, контроля, анализа и аудита, интегрированные в единую информационно-аналитическую систему для достижения экологических целей и задач.

Вместе с тем, ни в одном из определений не обозначены объекты эко-контроллинга. Отсутствие четко обозначенных границ применения приводит к дублированию эко-контроллингом функций других механизмов управления, а именно экологического менеджмента и финансового контроллинга, усложняет их практическое использование, снижает эффективность управления в целом. Для предотвращения указанных выше проблем целесообразно определить отличительные черты указанных выше механизмов управления с учетом таких критериев: объект применения, операционные функции и задачи.

Система экологического менеджмента – это совокупность взаимосвязанных элементов, которые используются для определения и достижения экологической политики и целей. Согласно ISO 14001 "Системы экологического управления" такая система предусматривает внедрение следующих компонентов:

1. Планирование – организация должна определить, внедрить и поддерживать документированные экологические цели и задачи для соответствующих подразделений и уровней в рамках организации. Задачи и цели должны быть измеримыми, если это практически осуществимо, и согласованы с экологической политикой организации, а именно, с обязательствами по предотвращению загрязнения, соблюдению требований нормативно-правовых актов и т.д.

2. Документирование – организация должна определить перечень документов, необходимых для обес-

печения планирования, функционирования и контроля процессов, связанных с ее существенными экологическими аспектами.

3. Мониторинг, измерение, операционный контроль и аудит – организация должна разработать, внедрить и поддерживать методики регулярного мониторинга, измерения основных параметров и контроля работ, которые могут иметь значительное влияние на окружающую среду, а также проведения периодических внутренних аудитов [9].

Таким образом, объектом управления системы экологического менеджмента являются физические показатели антропогенного влияния хозяйственной деятельности предприятия на окружающую среду. Такими показателями могут быть забор воды из наземных и/или подземных водных объектов, образование отходов разных классов опасности, выбросы диоксида углерода и др. Вместе с этим, система экологического менеджмента не фокусируется на экономической основе природоохранной деятельности. Согласно стандарту экологические задачи устанавливаются и реализуются с учетом финансовой возможности предприятия, при этом методы анализа, учета и контроля денежных потоков в рамках их реализации определяются непосредственно руководством.

Объектами экологического контроллинга могут быть:

1. Физические показатели антропогенного влияния на окружающую среду и использования природных ресурсов (выбросы загрязняющих веществ в атмосферу, потребление воды, образование отходов и др.);

2. Экономические характеристики физических показателей антропогенного влияния на окружающую среду, использования природных ресурсов (экологический налог, стоимость потребленной воды, издержки на утилизацию отходов и др.);

3. Экономические характеристики влияния экологических факторов на экономическую эффективность деятельности субъектов хозяйственной деятельности (штрафы за загрязнение окружающей среды, экологические обязательства, доходы от продажи органической продукции и др.).

В условиях функционирования системы экологического менеджмента внедрение экологического контроллинга, который базируется на физических показателях, приведет к дублированию и путанице функциональных обязательств работников экологических и экономических служб, необоснованному увеличению документооборота и затрат на природоохранную деятельность. Таким образом, если на предприятии внедрена и действует система экологического менеджмента, основной функцией эко-контроллинга является формирование информационной базы для экономического обоснования и оценки экологических целей и задач в рамках данной системы. При этом объектом являются экономические и финансовые показатели управления экологическими аспектами предприятия (табл. 1).

Таблица 1. Взаимосвязь объектов экологического менеджмента и эко-контроллинга сельскохозяйственных предприятий*

Экологический аспект	Объекты экологического менеджмента	Объекты экологического контроллинга
Образование органических отходов	Объем отходов (навоз, помет), т/месяц	Издержки на сохранение и утилизацию органических отходов (по видам отходов и местам их хранения), тыс.грн. Экологический налог за размещение отходов в специально отведенных для этого местах, тыс.грн
Водопотребление	Объем водных ресурсов, использованных для орошения сельскохозяйственных угодий, тыс.м ³ Потери воды в сети, тыс.м ³	Стоимость потребленной воды по центрам ответственности, тыс.грн Штраф за сверхлимитное потребление водных ресурсов, тыс.грн
Использование неорганических удобрений	Использование гербицидов, пестицидов, других неорганических удобрений на 1 га площади посевов, т Количество простроченных удобрений, которые хранятся на складе, т	Расходы на утилизацию просроченных удобрений, тыс.грн Снижение рыночной (нормативной) стоимости сельскохозяйственной земли вследствие загрязнения неорганическими удобрениями, тыс.грн
Выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух	Выбросы диоксида углерода (CO ₂) из стационарных источников, т Выбросы диоксида углерода (CO ₂) из передвижных источников, т	Экологический налог за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, тыс.грн Штраф за сверхлимитные выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, тыс.грн

*Источник: разработано автором.

В современных условиях не все предприятия внедрили систему экологического менеджмента в операционную деятельность. Организация природоохранной деятельности на таких предприятиях сводится к контролю соблюдения требований законодательных актов, оформлению разрешений и лимитов на использование природных ресурсов или выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду. Для таких субъектов хо-

зяйственной деятельности экологический контроллинг становится концепцией управления деятельностью в области природопользования и охраны окружающей среды, направленной на повышение эколого-экономической эффективности и безопасности. Таким образом, предлагаем рассматривать сущность экологического контроллинга с учетом особенностей организации управления окружающей средой (рис. 1).

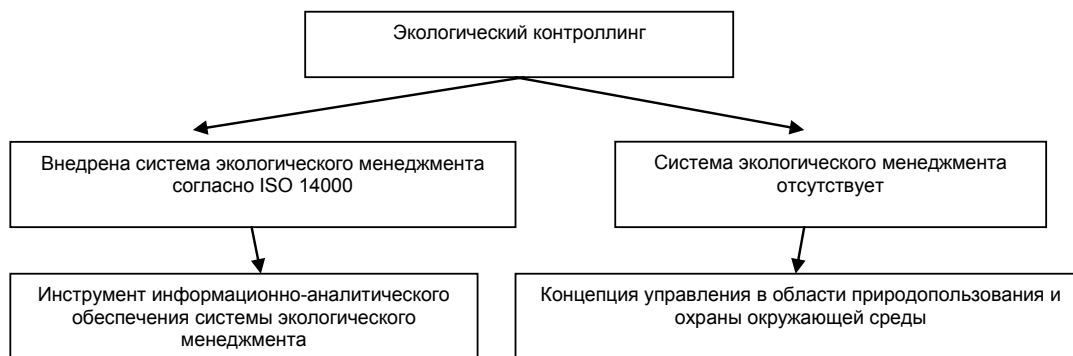


Рис. 1. Подходы к определению сущности экологического контроллинга в зависимости от особенностей управления в области охраны окружающей среды*

*Источник: разработано автором

Для предприятий, в которых внедрена и функционирует система экоменеджмента, экологический контроллинг – это инструмент информационно-аналитического обеспечения системы экологического менеджмента, который включает планирование, анализ, учет, контроль и аудит экономических и финансовых показателей реализации экологических целей и задач.

Если на предприятии не задействованы специализированные подходы к управлению деятельностью, связанной с влиянием на окружающую среду, экологический контроллинг – это концепция управления деятельностью в области природопользования и охраны окружающей среды, которая охватывает функции планирования, мониторинга, контроля и аудита эколого-экономических показателей на базе данных бухгалтерского учета с целью обеспечения экологической безопасности.

Независимо от того, какой из выше указанных подходов используется, основной целью внедрения эко-контроллинга на предприятии является всестороннее, системное информационное обеспечение менеджеров предприятий для принятия обоснованных и эффективных эколого-экономических решений. Предпосылками внедрения экологического контроллинга являются:

– разработка и функционирование системы экологического менеджмента согласно требованиям между-

народного стандарта ISO 14001 "Система экологического менеджмента";

– ухудшение экологических показателей хозяйственной деятельности предприятий, что приводит к повышению экономических потерь (экологические штрафы, расходы на ликвидацию последствий экологически небезопасной деятельности и др.);

– отсутствие или использование устаревших методов планирования, анализа и контроля в области охраны окружающей среды, которые не отвечают запросам руководства и/или внешних заинтересованных пользователей (государственные службы, общественность и др.);

– использование методических основ управленческого учета и калькуляции себестоимости, которые не учитывают экологических показателей, их влияния на стоимость готовой продукции, результативность хозяйственной деятельности предприятия в целом и отдельных структурных подразделений в частности;

– реализация принципов корпоративной социальной ответственности;

– риски, связанные с деятельностью, которой присуща повышенная экологическая опасность;

– формирование новых или коррекция действующих экологических целей в связи с изменениями технологического процесса, требований государственного регулирования, внедрения инновационных технологий и т.д.

Как механизм управления деятельностью предприятий в области охраны окружающей среды эко-контроллинг выполняет следующие функции:

1. Методическая – разработка экономико-экологических показателей и методических подходов их расчета, адаптированных к особенностям производственно-технологического процесса и экологическим аспектам субъекта хозяйственной деятельности, управление которыми позволит обеспечить экологически безопасное функционирование предприятия в долгосрочной перспективе;

2. Информационная – создание информационно-аналитической среды управления природоохранной деятельностью предприятий с целью принятия взвешенных решений и повышения эффективности системы экологического менеджмента;

3. Планирования и контроля – разработка и поддержание процессов планирования и контроля экономико-экологических показателей в рамках системы экологического управления деятельностью предприятия в области природопользования и охраны окружающей среды;

4. Координации – корректировка перечня существенных экологических аспектов и определение приоритетности их управления с учетом влияния на экономическую эффективность предприятия;

5. Организационная – интеграция экологических показателей во все сферы управления и деятельности предприятия (учет, маркетинг, производство, логистику и т.д.).

Важным вопросом теоретического обоснования экологического контроллинга является определение его задач в общей системе управления деятельностью в области охраны окружающей среды в целом и контроллинга в частности. Отсутствие четкого разграничения задач различных инструментов управления (экологический контроллинг, аудит, менеджмент и т.д.) усложняет построение организационной структуры предприятия и распределение функциональных обязанностей между подразделениями, обеспечение их взаимодействия. Также актуальность данного вопроса обусловлена тем, что многие предприятия внедряют эко-контроллинг путем включения показателей экологичности в отчеты общей системы контроллинга предприятия. Отметим, что такой подход организации эко-контроллинга не приведет к эффективному управлению в области природопользования и охраны окружающей среды в виду следующих недостатков:

– формирование экологической информации, в первую очередь, об операциях, которые важны для производства, финансового обеспечения, сбыта и т.д., и отсутствие данных о существенных экологических аспектах по отдельным видам деятельности, загрязнителям

и т.д. Это приводит к неполной, недостоверной информации об экологическом состоянии предприятия и экологических рисках, возможности принятия необоснованных управленческих решений;

– использование совокупности экологических показателей, которые не предоставляют возможности принять эффективное решение по управлению деятельностью в области охраны окружающей среды;

– формирование у сотрудников отношения второстепенности экологической информации.

При определении задач экологического контроллинга необходимо учитывать как операционную деятельность в области охраны окружающей среды, так и стратегическую, направленную на обеспечение экологической безопасности в долгосрочной перспективе. Информационной базой управления операционной деятельностью являются результаты оценки и анализа:

1. Фактических эколого-экономических показателей антропогенного влияния экологических аспектов на окружающую среду в рамках нормального операционного цикла (выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, экологические обязательства, доходы от рециклинга или вторичного использования отходов, расходы на оборудование мест хранения отходов и т.д.);

2. Плановых эколого-экономических показателей антропогенного влияния деятельности на окружающую среду, которые будут достигнуты в результате целенаправленного управления экологическими аспектами в рамках нормального операционного цикла.

Стратегическое управление в области охраны окружающей среды охватывает долгосрочные проекты, направленные на снижение антропогенного влияния, или внедрение которых приведет к улучшению экологической ситуации на предприятии в результате изменений в технологическом процессе, установки очистительного оборудования и т.д. Информационная база такого управления включает результаты оценки и анализа эколого-экономических показателей антропогенного влияния на окружающую среду экологических аспектов:

– возникших в результате существенных изменений производственных или технологических изменений (расширение производства или номенклатуры выпускаемой продукции, внедрение инновационных технологий производства и др.);

– снизивших антропогенное влияние в результате внедрения более чистых технологий, использования более безопасных компонентов или составляющих и т.д. Таким образом, задачи экологического контроллинга для операционного и стратегического управления отличаются на всех этапах функционирования (табл. 2).

Таблица 2. Задачи экологического контроллинга*

Функция управления	Операционное управление	Стратегическое управление
Планирование	Идентификация совокупности эколого-экономических показателей согласно установленным экологическим целям и задачам	Идентификация совокупности эколого-экономических показателей для определения, оценки и контроля изменений в экологической ситуации предприятия вследствие реализации инвестиционного проекта, внедрения технологических инноваций и т.д.
	Определение фактического уровня плановых эколого-экономических показателей	
Анализ	Разработка методик по определению нормативных (среднестатистических) эколого-экономических показателей с учетом режимов работы оборудования	Определение планового уровня эколого-экономических показателей реализации инвестиционных проектов
	Разработка методик анализа соответствия эколого-экономических показателей установленным нормам в рамках операционного цикла	
Бухгалтерский учет	Организация аналитического бухгалтерского учета с учетом перечня входных данных, необходимых для расчета эколого-экономических показателей экологического контроллинга (в т.ч. по центрам ответственности, видам затрат и т.д.)	Организация аналитического бухгалтерского учета входных данных, необходимых для расчета эколого-экономических показателей в рамках реализуемого проекта, новых экологических аспектов и т.д.
Контроль	Разработка методик контроля эколого-экономических показателей и корректировки плановых показателей	Разработка методик контроля эколого-экономических показателей и корректировки плановых показателей

*Источник: разработано автором

Экологический контроллинг охватывает все подразделения предприятия: снабжение (закупка экологически безопасных сырья и материалов), логистика (оптимизация поставок сырья и готовой продукции с целью снижения выбросов CO₂ от движимых источников загрязнения), производство (образование отходов, выбросы в атмосферный воздух от стационарных источников загрязнения и т.д.), маркетинг (продвижение экологически чистой продукции, формирование имиджа социально ответственной компании), исследования и развития (улучшение качества продукции, экологичности технологий и т.д.). Для построения эффективной сис-

темы эко-контроллинга, которая бы объединила все структурные подразделения и достижения общих экологических целей и задач необходимо разработать и принять единые методики планирования, учета, анализа и контроля. Такой подход обеспечит единое информационное пространство на базе обобщенных эколого-экономических показателей, стандартизированных внутренних отчетов и организованных информационных потоков. Таким образом, мероприятия по разработке и внедрению экологического контроллинга на предприятии целесообразно облечь в три этапа: подготовительный, внедрение и контроль (рис. 2).



Рис. 2. Этапы внедрения экологического контроллинга на предприятии*

*Источник: разработано автором

Изучение эволюции развития экологического контроллинга как отдельной области экономической науки показало, что до сих пор недостаточно обоснованными остаются его принципы. Это негативно влияет на качество системы экологического контроллинга, результативность ее функционирования. Считаем, что при формировании целей и задач экологического контроллинга, его внедрении и функционировании необходимо придерживаться следующих принципов:

1. Принцип соответствия целям – цели экологического контроллинга должны соответствовать целям экологической политики предприятия.

2. Принцип системности – экологический контроллинг – это система взаимосвязанных информационных потоков, которые генерируются структурными подразделениями предприятия в процессе планирования, мониторинга, анализа, учета и контроля антропогенного влияния хозяйственной деятельности на окружающую среду.

3. Принцип повсеместности – эко-контроллинг охватывает все виды деятельности и бизнес-процессы которые негативно влияют или будут влиять на окружающую среду, а также все организационные и управленческие уровни предприятия.

4. Принцип технологичности – максимальная эффективность функционирования экологического контроллинга достигается путем своевременной, доступной, автоматизированной (компьютеризации) обработ-

ке методик, процессов сбора, хранения, передачи и анализа информационных данных.

5. Принцип релевантности – для принятия обоснованных и ответственных управленческих решений информация экологического контроллинга должна быть значимой, полезной, понятной и своевременной.

6. Принцип презентативности – информация экологического контроллинга должна быть достоверной, непротиворечивой, полной (объемность), в целях принятия обоснованных и эффективных управленческих решений.

7. Принцип своевременности – эко-контроллинг должен ориентироваться на обеспечение экологической безопасности в долгосрочной перспективе, способствовать раннему выявлению потенциальных рисков и возможностей их уменьшения.

8. Принцип документирования – предприятие должно разработать методику документального оформления, фиксации фактов, норм, заданий, показателей в рамках реализации эко-контроллинга. Без фиксации или документального оформления невозможны сравнение и обоснование тенденций, анализ их истоков и причин.

9. Принцип регулярности и гибкости контроля и аудита процессов – эко-контроллинг базируется на регулярном, систематическом контроле и корректировке плановых показателей. При проведении контроля необходимо варьировать его методы и формы в зависимости от особенностей развития организации.

10. Принцип накопления информации – экологический контроллинг должен способствовать накоплению экологической информации в динамике с целью проведения ее статистического анализа, определения тенденций и предвидения будущего.

Итог. В результате проведенного исследования определено следующее:

Эко-контроллинг – составляющая часть системы управления предприятием, направленная на обеспечение экологической безопасности деятельности в долгосрочной перспективе. Целью внедрения экологического контроллинга является формирование качественной информационной базы для принятия эффективных управленческих решений. Методической и организационной базой экологического контроллинга являются функции планирования, учета, контроля, анализа и аудита, интегрированные в единую информационно-аналитическую систему для достижения экологических целей и задач.

В определении сущности экологического контроллинга отсутствуют четко обозначенные границы его применения, что приводит к дублированию функций других механизмов управления, а именно экологического менеджмента и финансового контроллинга, усложняет их практическое использование, снижает эффективность управления в целом.

В условиях функционирования системы экологического менеджмента внедрение экологического контроллинга, который базируется на физических показателях, приведет к дублированию и путанице при распределении функциональных обязательств работников экологических и экономических служб, необоснованном увеличении документооборота и затрат на природоохранную деятельность. Если на предприятии внедрена и действует система экологического менеджмента, основной функцией эко-контроллинга является формирование информационной базы для экономического обоснования и оценки экологических целей и задач в рамках данной системы. При этом объектом являются экономические и финансовые показатели управления экологическими аспектами предприятия.

Если на предприятии не задействованы специализированные подходы к управлению деятельностью, связанной с влиянием на окружающую среду, экологический контроллинг – это концепция управления деятельностью

в области природопользования и охраны окружающей среды, которая охватывает функции планирования, мониторинга, контроля и аудита эколого-экономических показателей на базе данных бухгалтерского учета с целью обеспечения экологической безопасности.

Как механизм управления деятельностью предприятий в области охраны окружающей среды эко-контроллинг выполняет методическую, информационную, организационную функции, а также функции координации, планирования и контроля.

При разработке и поддержании системы экологического контроллинга необходимо придерживаться следующих принципов: соответствие экологической политике, системности, повсеместности, технологичности, релевантности, презентативности, своевременности, документирования, регулярности и гибкости контроля и аудита процессов, накопления информации.

Список использованных источников

1. Базилевич В.Д. Глосарій зеленого бізнесу: українсько-німецький-російсько-англійський / В.Д. Базилевич, Д.Вальтер, Г.І. Купалова та ін. – Знання. – 2010. – 518 с.
2. Садченко Е.В. Концепция эко-контроллинга в управлении природопользованием [Электронный ресурс] / Е.В. Садченко. – Режим доступа: <http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/25776/1/Sadchenko.pdf>.
3. Харченко Т.Б. Формування та впровадження екологічного менеджменту на підприємства України / Т.Б. Харченко / Теоретичні та прикладні питання економіки зб. наук. праць. – Вип. 22. – К.: Видавничо-поліграфічний центр "Київський університет", 2010. – С. 162-168.
4. GREEN CONTROLLING или почему бауманские сотрудники самые экологичные [Электронный ресурс] // Московский государственный технический университет имени Н.Э. Баумана: [сайт]. – Режим доступа: <http://pr.bmstu.ru/?p=21057>.
5. Шляго Н.Н. Определение содержания понятия "контроллинг" на основе системного принципа / Российский экономический интернет-журнал [Электронный ресурс]: Интернет- журнал АТиСО / Акад. Труда и социал. Отношений – Электрон. Журн. – М.: АТиСО, 2009.
6. Кожухова О.С. Экологический учет и экологический контроллинг: взаимосвязь и интеграция [Электронный ресурс] / О.С. Кожухова // Управление экономическими системами. – 2012. – № 3. Режим доступа: <http://uecs.ru/uecs-39-392012/item/1165-2012-03-26-11-23-42>.
7. Акишин А.С. Экологическая политика зарубежных стран и России: Учебное пособие. – Волгоград: Издательство ВолГУ, 2003. – С. 77.
8. Кирсанова Т.О. Экологический контроллинг в системе управления предприятием: Автореф. дис. канд. эконом. наук: 08.08.01 / Т.О. Кирсанова / Сумской государственный университет. – Сумы, 2004. – 20 с.
9. ISO 14001:1997 "Система управління навколишнім середовищем" / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.iso14000ukraine.org.ua.

Надійшла до редакції 01.08.13

Н. Гончаренко, канд. екон. наук, асист.
КНУ імені Тараса Шевченка, Київ

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ЕКОЛОГІЧНОГО КОНТРОЛІНГУ

Розглянуті й удосконалені теоретичні й організаційні засади екологічного контролінгу. Розкрито сутність екологічного контролінгу й удосконалено його визначення з урахуванням особливостей системи управління у сфері охорони довкілля. Визначені об'єкти, функції і задачі екоконтролінгу, обґрунтовані його принципи і послідовність впровадження.

Ключові слова. Екологічний контролінг; система екологічного менеджменту; охорона навколишнього середовища; управління; облік.

N. Goncharenko, PhD in Economics, Assistant
Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv

THEORETICAL AND ORGANIZATION BASIS OF ECO-CONTROLLING

Reviewed and improved theoretical and organizational basis for environmental controlling. The essence of eco-controlling was revealed and improved its definition, taking into account characteristics of the environmental management system. Objects, functions and tasks eco-controlling were defined, justified its principles and consistency of implementation.

Keywords. Eco-controlling; ecological management system; environmental protection; management; ecological accounting.

JEL G180
УДК 336.7

Л. Гудзинська, канд. екон. наук, доц.
КНУ імені Тараса Шевченка, Київ

ЕКОНОМІКО-ПРАВОВА ОЦІНКА ЗАПРОВАДЖЕННЯ ФІНАНСОВИХ ВЕКСЕЛІВ В УКРАЇНІ

У статті дана економіко-правова оцінка ризиків запровадження фінансових векселів в Україні.

Ключові слова: фінансовий банківський вексель, фінансовий казначейський вексель.

Постановка проблеми. Проблеми з наповненням бюджету та виконанням боргових зобов'язань держави зумовлюють пошук ефективних механізмів їх вирішення. В Україні з прийняттям Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо фінансових векселів" [4] (далі – Закон) запроваджено нові фінансові інструменти – фінансовий банківський вексель та фінансовий казначейський вексель. Такий крок законодавця викликав досить активну дискусію серед науковців та фахівців, серед яких можна зустріти різні, часом діаметрально протилежні, погляди на означену проблему. Неоднозначність сприйняття нових фінансових інструментів пов'язана, насамперед, з досить складною природою та ймовірними наслідками їх запровадження. Оцінка ймовірних вигод та ризиків запровадження зазначених фінансових інструментів представляється надзвичайно актуальною, з огляду, насамперед, на ступінь їх прояву у державному секторі та підприємницькому середовищі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій з проблеми. Проблема запровадження фінансових банківських та фінансових казначейських векселів в Україні є предметом дослідження таких науковців і фахівців, як В.Базилевич, І.Мазур, В.Шелудько, О.Баженова, В.Вірченко, А.Ігнатюк, Н.Крилова, О.Любкіна, Г.Мисака, І.Федоренко, О.Чеберяко, Н.Кузнєцова, А.Сахнацький, С.Тутов, Т.Рудненко, А.Новак, М.Довбенко та інші. Зміст останніх досліджень із зазначеної тематики полягає в оцінці переваг та недоліків нових фінансових інструментів, їх впливу на сферу державних фінансів та бізнесу, відповідності вексельному праву.

Невирішені раніше частини загальної проблеми. Перспективною вбачається оцінка практичного застосування фінансового банківського та фінансового казначейського векселів з метою оперативного реагування на загрози і небезпеки, що можуть виникнути для бюджету, банківської системи та бізнесу.

Метою статті є економіко-правова оцінка вигод та ризиків запровадження фінансових банківських та фінансових казначейських векселів в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зміст законодавчої новели полягає у запровадженні фінансового казначейського та фінансового банківського векселів. При цьому якщо мета першого повною мірою зрозуміла, виходячи з положень новоприйнятого Закону, нею, зокрема, є реструктуризація бюджетної заборгованості з відшкодування податку на додану вартість суб'єктам господарювання, то другого – чітко у зазначеному Законі не визначена. В ньому, зокрема, міститься лише кілька положень, в яких дається визначення поняття "фінансовий банківський вексель", під яким пропонується розуміти цінний папір, що посвідчує безумовне зобов'язання банківської установи сплатити після настання строку платежу визначену суму власнику векселя", та врегульовуються окремі технічні питання щодо особливостей видачі, обігу, обліку, сплати та стягнення за фінансовими банківськими векселями, форми, в якій зазначений вексель видається, тощо. Це певною мірою звужує можливості комплексної оцінки економічних наслідків запровадження фінансового банківського

векселя та водночас залишає ширше поле для його правової оцінки.

Можна, зокрема, відзначити, що у визначеній у Законі редакції зазначений фінансовий інструмент за усіма ознаками більше нагадує розписку, про яку згадується у Цивільному кодексі України, що дає підстави говорити про юридичну невизначеність відповідної норми, наслідком чого можуть бути непоширення на нього вексельного права, довільне тлумачення відповідних норм на практиці, значні фінансові ризики для векселедержателів.

Дискусійною виглядає і визначена у Законі правова природа фінансового банківського (як, власне, і фінансового казначейського) векселя, з огляду, зокрема, на механізм здійснення розрахунків у грошовій формі, що допускає позиціонування цього інструменту не як засобу оформлення грошового боргу, а як нової грошової одиниці.

Одним з недоліків фінансового банківського векселя виглядає його "безоплатний" характер. Такий висновок, зокрема, зроблений Асоціацією "Український Кредитно-Банківський Союз", на думку якої "операції з випуску нового виду цінних паперів – фінансових банківських векселів, за своєю економічною суттю є залученням банком грошових коштів від будь-яких юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців на визначений строк, тобто є аналогічною до залучення коштів на умовах депозиту / отриманого кредиту або випуску банком депозитних сертифікатів / облігацій" та якою акцентовано увагу на відсутності вимог щодо "обов'язковості сплати банком будь-якого доходу за векселем ... векселедержателям, на відміну від чітко визначених вимог щодо обов'язковості сплати банком доходу (процентів) вкладникам ... за депозитами / депозитними сертифікатами ...". Це обумовлює можливість безоплатного строкового залучення фінансовими установами грошових ресурсів, що суперечить сутності банківської діяльності ...". [10]

З цієї, а також проблемою забезпечення єдиного підходу до обліку фінансових банківських векселів поряд з операціями з цінними паперами, кредитними, вкладними (депозитними) операціями тісно пов'язані проблеми забезпечення привабливості зазначеного фінансового інструменту для банківських установ як об'єкта інвестування, інструмента рефінансування, підвищення ліквідності банківської системи та економіки країни в цілому, належної ліквідності зазначеного платіжного інструменту у підприємницькому середовищі.

Значно більшим за резонансом сприйняття в науковому та фаховому середовищі виявився фінансовий казначейський вексель. У Законі він визначається як цінний папір, що посвідчує безумовне грошове зобов'язання центрального органу виконавчої влади, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, яким оформлено заборгованість державного бюджету, сплатити після настання строку платежу визначену суму власнику векселя (векселедержателю). Цільове призначення цього інструменту – реструктуризація боргової заборгованості держави з податку на додану вартість перед господарюючими суб'єктами, строк обігу – від 1 до 5 років. дохідність – на рівні 5% річних, характер отримання – добровільний.