

Министерство образования Республики Беларусь  
Учреждение образования  
«Полоцкий государственный университет»

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей

II Международной научно-практической конференции,  
посвященной 50-летию Полоцкого государственного университета

(Новополоцк, 7–8 июня 2018 г.)

Новополоцк  
Полоцкий государственный университет  
2018

**Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты**  
[Электронный ресурс] : электронный сборник статей II международной научно-практической конференции, посвященной 50-летию Полоцкого государственного университета, Новополоцк, 7–8 июня 2018 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2018. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

*Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.*

Компьютерный дизайн М. С. Мухоморовой  
Технический редактор А. Э. Цибульская.  
Компьютерная верстка Т. А. Дарьяновой.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь  
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

## СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ВЗАИМОСВЯЗИ

*Л.В. Масько, канд. экон. наук, доц., Полоцкий государственный университет,  
Новополоцк, Республика Беларусь*

В настоящее время деятельность субъекта предпринимательства должна обеспечиваться системой внутреннего контроля, направленной на максимальное устранение рисков хозяйственной деятельности. Вместе с тем, аудиторская организация должна учитывать, что система внутреннего контроля аудируемого лица не может быть абсолютно эффективной. Поэтому аудиторской организации необходимо ознакомиться с внешними факторами, влияющими на деятельность аудируемого лица, которые включают различные особенности, например - экологические требования к отрасли и аудируемому лицу.

Национальными Правилами аудиторской деятельности Республики Беларусь «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности» определено, что: «Система внутреннего контроля — совокупность методов управления, организационных мер, методик и процедур, принятых и осуществляемых собственниками, руководством и другими работниками аудируемого лица. Система внутреннего контроля состоит из следующих элементов:

- контрольной среды;
- процесса оценки аудируемым лицом рисков хозяйственной деятельности;
- информационных систем, связанных с процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- контрольных действий;
- процесса оценки и анализа руководством аудируемого лица функционирования

системы внутреннего контроля [1].

По нашему мнению, система внутреннего контроля аудируемого лица не всегда эффективна в части соблюдения требований по природопользованию и природоохранной деятельности, что подтверждается результатами проверок контролирующих органов. Например, Министерство природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь, являясь контролирующим (надзорным) органом государственного управления, осуществляет контроль за принятием мер по наведению порядка на земле, рациональным использованием природных ресурсов страны. Осуществляя выезды, рейдовые мероприятия и проверки по вопросам исполнения природоохранного и земельного законодательства, по результатам систематически выявляются нарушения. Большинство которых, связано с бесхозяйственностью и низким уровнем дисциплины субъектов хозяйствования, систематическим неисполнением должностными лицами своих непосредственных обязанностей. По результатам проверок природоохранной деятельности наибольшее количество нарушений выявлено в области обращения с отходами (74 %), области охраны земель (11 %) и области охраны водных ресурсов (7 %) [2].

Изучив результаты проверок контролирующих органов по регионам Республики Беларусь, представленные на сайтах областных комитетов природных ресурсов и охраны окружающей среды, необходимо отметить, что поиск информации о типичных нарушениях и ответственности по ним затруднен, так как не на всех вышеуказанных сайтах выделены отдельные разделы контроля. В свою очередь общие разделы информации областных комитетов природных ресурсов и охраны окружающей среды в большинстве областных регионах Республики Беларусь таких данных не содержат. Существенным недостатком представленной информации считаем отсутствие единых подходов к ее изложению и структурированию.

По результатам исследования, можно сделать вывод о том, что при оценке системы внутреннего контроля организации следует ознакомиться со спецификой и масштабом деятельности аудируемого лица, системой его бухгалтерского учета. По результатам аудиторская организация принимает решение, может ли она при проведении аудита опираться на систему внутреннего контроля аудируемого лица на основе оценки ее надежности. По нашему мнению, в части экологических вопросов систему внутреннего контроля организации нельзя признать соответствующей предъявляемым требованиям, поэтому при проведении аудита операций с экологическими активами и обязательствами следует использовать аудиторские процедуры по существу. Данные результатов работы первого этапа используются аудитором на всех последующих.

Планирование аудита операций с экологическими активами и обязательствами является вторым этапом. В результате планирования разрабатывается общая стратегия и составляется детальный план с учетом ожидаемого характера, сроков и объема аудиторских процедур [3]. План во многом определяет эффективность проводимого аудита. На данном этапе аудита необходимо опираться на информацию, полученную в результате исследования первого этапа, а также изучить и другие источники информации с целью оценки важности экологических вопросов.

В ходе изучения практики аудита экологических вопросов определяется степень их важности у аудируемого лица. Анализ позволяет установить, что перечень тестовых вопросов аудируемому лицу достаточно широк, но вместе с тем не формирует характеристику организации учета экологических активов и обязательств. По нашему мнению, такой рабочий документ рекомендуется информационно преобразовать, дополнив тестовыми позициями, касающихся организации у аудируемого лица:

- аналитического учета экологических активов по видам деятельности: природопользование и природоохранная деятельность;
- аналитического учета экологических обязательств по видам деятельности: природопользование и природоохранная деятельность;
- забалансового учета экологических активов и обязательств по видам деятельности: природопользование и природоохранная деятельность.

Важно отметить, что одним из значимых источников информации на этапе планирования аудита экологических вопросов организации являются Учредительные документы организации. Их изучение в совокупности с правоустанавливающими документами по деятельности субъекта хозяйствования позволяет констатировать наличие природопользования или природоохранной деятельности. В качестве информационного обеспечения рекомендуется использовать предложенный автором «Экологический отчет», который выступает в качестве приложения к бухгалтерской отчетности [4, с. 94-101]. Информация данного отчета структурирована по экологическим активам и обязательствам субъекта хозяйствования в разрезе природопользования и природоохранной деятельности. Сравнение итоговых сумм отчета по позициям экологические активы (всего) и экологические обязательства (всего) (*Экологический результат*) позволит достоверно установить существенность влияния экологических вопросов на бухгалтерскую отчетность аудируемого лица. В свою очередь это будет являться основой принятия решения аудиторской организацией о первоочередности аудита экологических вопросов: с экологических активов или экологических обязательств. Информация предложенной формы «Экологический отчет» будет способствовать последовательному установлению циклов, подциклов и объектов аудита экологических вопросов организации. Следовательно, будет реализован комплексный подход сегментирования данных

PolotskSU

учета и бухгалтерской отчетности [5, с. 66] при проведении аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности организаций.

На третьем этапе проведения аудита экологических вопросов организации по операциям с экологическими активами и обязательствами информационным обеспечением выступают: первичные документы; аналитические и синтетические учетные регистры; бухгалтерская (финансовая) отчетность с приложениями; справки; информация экологического аудита; техническая и технологическая документация; результаты контроля экологической среды и др. Аудиторские доказательства получают из данных источников. С целью выявления существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности по операциям с экологическими активами и обязательствами считаем необходимым усовершенствовать процедуры их проверки по существу, примеры которых содержатся в Приложении к Национальным Правилам аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности» [6]. В качестве таковых рекомендуем:

- проанализировать первичные учетные документы и регистры по операциям с экологическими активами и обязательствами (предлагаемые формы инвентарных карточек учета объекта основных средств (Экологический актив), нематериальных активов (Экологический нематериальный актив), рекомендуемый учетный регистр по синтетическому счету 97 «Расходы будущих периодов» субсчет 2 (ЭА) «Краткосрочные экологические активы»; рекомендуемый регистр «Ведомость учета текущих (краткосрочных) экологических активов», рекомендуемый учетный регистр по забалансовому счету 019 «Долгосрочные и краткосрочные экологические активы», рекомендуемый учетный регистр по забалансовому счету 020 «Резервы на покрытие экологических обязательств»);

- проанализировать информацию рекомендуемого приложения к бухгалтерской отчетности «Экологический отчет организации».

Таким образом, обеспечение эффективной системы внутреннего контроля, направленной на максимальное устранение рисков хозяйственной деятельности, позволит повысить качество работы аудиторской организации и будет способствовать достоверной оценке влияния экологических вопросов на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица.

#### Список использованных источников

1. Национальные Правила аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности»: утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 дек. 2008 г., № 203 : (в ред. постановлений Минфина от 14.12.2012 N 74, от 10.12.2013 N 78, от 28.04.2015 N 23 , от 11.12.2017 N 47)

2. О контроле за наведением порядка на земле // Министерство природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.minpriroda.gov.by/ru/press\\_sl/p-alignjustifyo-kontrolle-za-navedeniem-porjadka-na-zemlep\\_i\\_1387.html](http://www.minpriroda.gov.by/ru/press_sl/p-alignjustifyo-kontrolle-za-navedeniem-porjadka-na-zemlep_i_1387.html).

3. Национальные Правила аудиторской деятельности «Планирование аудита»: утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 4 июля 2000 г., № 81 : (в ред. постановлений Минфина от 24.03.2008 N 41, от 29. 03.2013 N19, от 10.12.2013 N78)

4. Масько, Л.В. Бухгалтерский учет и аудит экологических активов и обязательств / Л.В. Масько. – Новополоцк: ПГУ, 2015. – 224 с.

5. Масько, Л.В. Методики аудита операций с экологическими активами и обязательствами / Л.В. Масько // Аудиторские ведомости. – 2014. – № 4. – С. 63–75.

6. Национальные Правила аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности»: утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 28 сент. 2004 г., № 142 : (в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 N 140, от 08.06.2009 N 72, от 01.12.2010 N 146, от 10.12.2013 N 78, от 28.04.2015 N 23)