

**АУДИТ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ БУХГАЛТЕРСКОЙ
ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ И ФОРЕНЗИК:
ВЗАИМООБУСЛОВЛЕННОСТЬ И ВЗАИМОСВЯЗЬ**

Пелагея ПАПКОВСКАЯ

Белорусский государственный экономический университет

Людмила МАСЬКО

Полоцкий государственный университет

***Abstract.** In modern economic conditions, obtaining the necessary, complete and reliable accounting information on the environmental issues of the organization in the context of sustainable development of the country is relevant and practically significant. The auditing organization plans to conduct an audit of*

environmental issues only after establishing their importance for the audited entity and, as a result, the possible risk of distortion of the accounting (financial) statements. Based on the results of the study, the interdependence and interrelation of the audit of environmental issues in the organization's financial statements and forensics. The information obtained as a result of forensics can influence the solution of complex tasks to identify violations that lead to the lack of environmental information in the accounting system and reporting forms, prevent fraud and non-compliance with the requirements of regulatory legal acts in this area, assist in proceedings and disputes over compensation for damage caused, as well as assess the risks and establish fluctuations in indicators that indicate susceptibility to distortions as a result of unfair actions of the audited entity.

Keywords: *audit, forensics, accounting (financial) reporting, environmental assets, environmental liabilities, environmental report*

В зависимости от деятельности аудируемого лица экологические вопросы могут иметь существенное влияние на показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности. Важность профессионального суждения возрастает в связи с определенными трудностями признания и оценки последствий экологических вопросов в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности. В связи с этим информация, полученная в результате практики форензик, способна повлиять на решение комплексных задач по выявлению нарушений, которые приводят к отсутствию экологической информации в системе бухгалтерского учета и формах отчетности. Также, благодаря данной информации, возможно предотвратить мошенничества и несоблюдение требований нормативных правовых актов в области экологических вопросов, содействовать в разбирательствах и спорах по возмещению причиненного ущерба, оценить риски и установить колебания показателей, свидетельствующие о подверженности искажений в результате недобросовестных действий аудируемого лица в процессе осуществления природопользования и природоохранной деятельности. Таким образом, проблема формирования экологической информации в системе бухгалтерского учета и формах отчетности является актуальной, а информация, получаемая в результате осуществления форензик востребована практикой в установлении и подтверждении ее достоверности.

Согласно Правилам аудиторской деятельности «Оценка экологических вопросов при аудите бухгалтерской и /или финансовой отчетности» в Республике Беларусь под экологическими вопросами понимаются [1]:

- действия по предотвращению, уменьшению или устранению вреда, причиняемого окружающей среде, консервации восполнимых или невозполнимых природных ресурсов, предусмотренные экологическим законодательством или договором, а также осуществляемые аудируемым лицом на добровольной основе;
- последствия нарушений экологического законодательства;
- последствия вреда, причиненного окружающей среде, жизни, здоровью и имуществу граждан и юридических лиц в результате воздействия на окружающую среду;
- последствия вреда, нанесенного окружающей среде предыдущим владельцем (пользователем, собственником) имущества.

Следует отметить, что аудиторская организация планирует проведение аудита экологических вопросов только после установления их важности для аудируемого лица и как следствие, возможного риска искажения бухгалтерской отчетности. Если экологические вопросы являются важными для аудируемого лица, аудиторской организации необходимо планировать аудит с учетом характера, сроков и объема специальных аудиторских процедур, обеспечивающих получение достаточных и надлежащих аудиторских доказательств того, что бухгалтерская и (или) финансовая отчетность не содержит существенных искажений в части экологических вопросов.

Однако аудируемое лицо может быть подверженным риску искажения данных

бухгалтерской отчетности, если в своей деятельности активно осуществляет природопользование и природоохранную деятельность. Примерами риска при проведении аудита экологических вопросов являются [1]:

- риск появления в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица ошибок в связи с дополнительными затратами при соблюдении им требований экологического законодательства;
- риск появления в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица ошибок в связи с несоблюдением им экологического законодательства;
- риск появления дополнительных затрат в связи с возможным влиянием конкретных экологических требований потребителей продукции (работ, услуг) к аудируемому лицу;
- риск появления дополнительных затрат в связи с возможной реакцией заказчиков продукции (работ, услуг) на действия аудируемого лица в экологической сфере; другие.

С целью снижения риска необнаружения существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности по экологическим аспектам деятельности аудиторская организация определяет характер, сроки проведения, объем процедур проверки по существу. Она должна получить аудиторские доказательства, подтверждающие утверждения по экологическим вопросам, из внутренних и из внешних источников информации.

Однако возможные нарушения, которые приводят к отсутствию экологической информации в системе бухгалтерского учета и формах отчетности, несоблюдение требований нормативных правовых актов в данной области, споры по возмещению причиненного ущерба, колебания показателей, свидетельствующие о подверженности искажениям в результате недобросовестных действий сотрудников аудируемого лица могут существенно исказить бухгалтерскую (финансовую) отчетность по экологическим аспектам деятельности. По нашему мнению информация, полученная в практике форензик, способна повлиять на решение комплексных задач по выявлению данных нарушений.

Важность информации форензик в своих исследованиях подчеркивают авторы Суйц В.П., Анушевский И.И. и отмечают, что «...субъект, занимающийся экономической деятельностью, неизбежно сталкивается с таким понятием, как мошенничество. Для обнаружения мошенничества и рисков его возникновения недостаточно прибегнуть к стандартным методам операционного аудита, поскольку нередко мошенничество является продуманным процессом, который сопровождается специальными и изобретательными мерами по его сокрытию» [5].

Например, компания KPMG – первая компания «Большой четверки», основавшая практику форензик в России и СНГ [7]. Компания «...помогает клиентам вести бизнес законно и этично, предотвращать, выявлять и расследовать мошеннические действия, коррупцию и другие нарушения» [7]. Также KPMG помогает клиентам в выявлении и расследовании следующих злоупотреблений: вывод денежных средств и активов; выплаты за фиктивные работы и услуги; использование сотрудниками средств в компании в личных целях; продажи через посредников или связанные стороны по заниженным ценам; нестандартны скидки и ценообразование; непрозрачные или несоразмерные бонусы менеджеров по продажам; операции с высоким риском коррупционных выплат; сделки с потенциально аффилированными сторонами, в том числе на нерыночных условиях; сомнительные или неблагоприятные условия в договорах с контрагентом; фиктивные операции и искусственное завышение цен; прямые хищения активов и другое [7].

Нами проведен обзор нормативных правовых актов Республики Беларусь и

литературных источников. Результаты проведенного исследования свидетельствуют об отсутствии определения рассматриваемого понятия. С целью конкретизации вывода о взаимосвязи и взаимообусловленности понятия «форензик» с аудитом следует провести анализ мнений отдельных авторов. Для этого рассмотрим определения понятия «форензик» в специальных источниках литературы и представим их в таблице.

Таблица 1 – Подходы авторов к определению сущности понятия «форензик»

Автор/авторы	Определение	Примечание
Калинина И.Н., Мезина С.А., Воротникова А.М.	«Форензик – новая деятельность, возникновение которой связано с развитием судебно-бухгалтерской экспертизы» [2].	
Кеворкова Ж. А.	«Рассматривая содержание форензик как инструмента выявления нестандартных ситуаций в деятельности экономических субъектов, необходимо исходить из того, что он объединяет в себе аудит любых направлений, юридический и налоговый консалтинг, документальную ревизию, комплаенс-контроль, риск-менеджмент и др. По нашему мнению, форензик более всего сравним с финансовым аудитом» [3].	
Суйц В.П., Анушевский И.И.	«...форензик (forensic accounting), понимаемый как финансовое расследование» [5].	
Шкляева Н.А., Городилов М.А.	«...форензик представляет собой независимую деятельность по анализу, урегулированию спорных ситуаций со значительными экономическими рисками, разработке процедур, направленных на противодействие всем видам финансового мошенничества и на обнаружение не соответствующих нормативным актам действий сотрудников или организаций, инициированную собственниками компании или советом директоров. Форензик – это самостоятельная услуга, отличающаяся от других видов экспертно-аналитических и аудиторских услуг» [6].	«На данном этапе развития форензик не имеет собственной системы регулирующих норм, поэтому в качестве нормативной базы в России используются законодательство и иные акты в областях, смежных с форензик» [6].

Источник: собственная разработка

Таким образом, проведенное исследование авторских позиций по вопросу сущности форензик позволяет сделать вывод о тесной его взаимосвязи с аудитом. Считаем, что аудит и форензик влияют друг на друга, что подтверждает их взаимообусловленность в целях, задачах и инструментарии осуществления (рис.1).

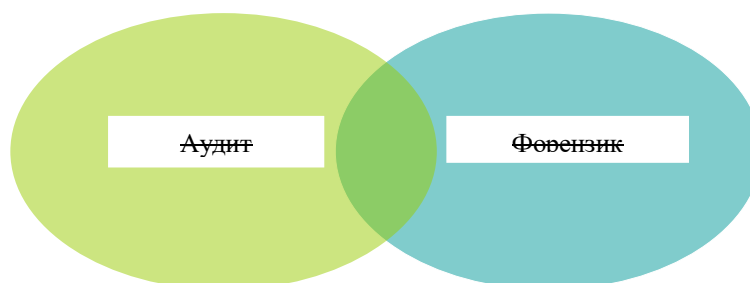


Рисунок 1 - Модель связи аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности и форензик в Республике Беларусь

Источник: собственная разработка

По результатам проведенного исследования можно сделать вывод о том, что, в соответствии с действующими правилами аудиторской деятельности Республики Беларусь при планировании и выполнении аудиторских процедур, а также при оценке их результатов аудиторская организация должна учитывать, что несоблюдение аудируемым лицом экологического законодательства может оказать существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Однако выявление случаев нарушения экологического законодательства не является целью аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, а аудиторские процедуры не являются достаточными для выводов о соблюдении аудируемым лицом такого законодательства. Аудиторская организация на этапе планирования аудита должна получить общее представление о законах и нормативных актах по охране окружающей среды, нарушение которых может привести к существенным искажениям бухгалтерской (финансовой) отчетности и повлиять на деятельность аудируемого лица [4]. Нарушение экологического законодательства может иметь значительные последствия для деятельности аудируемого лица. При этом уровень знаний аудитора должен быть достаточным для выявления, понятия событий, операций и методов практической работы, которые связаны с экологическими вопросами, и в этой связи оказывающими существенное влияние на формирование вывода о достоверности показателей бухгалтерской отчетности. Считаем, что установление степени риска по вынесению вердикта о достоверности информации бухгалтерской (финансовой) отчетности может преобразовать аудиторские услуги в услуги форензик, что позволит выявить и проанализировать информацию, а также принять своевременные управленческие решения.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Правила аудиторской деятельности «Оценка экологических вопросов при аудите бухгалтерской и /или финансовой отчетности» : утв. постановлением М-ва

финансов Респ. Беларусь, 28 сент. 2004 г., № 142 : в ред. Постановл. М-ва финансов Респ. Беларусь 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, от 14.01.2021 N 6: https://www.minfin.gov.by/upload/audit/rules/postmf_280904_142.pdf

2. Калинина И.Н., Мезина С.А., Воротникова А.М. ФОРЕНЗИК КАК ВИД ЭКСПЕРТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: <https://cyberleninka.ru/article/n/forenzik-kak-vid-ekspertno-analiticheskoy-eyatelnosti/viewer>

3. Кеворкова Ж. А. Методические аспекты форензик-контроля как инструмента выявления и предотвращения мошеннических действий в деятельности экономических субъектов <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-aspekty-forenzik-kontrolya-kak-instrumenta-vyyavleniya-i-predotvrascheniya-moshennicheskikh-deystviy-v-deyatelnosti/viewer>

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

5. Суйц В.П., Анушевский И.И. ФОРЕНЗИК: МЕТОДЫ И МЕТОДИКА https://auditfin.com/fin/2014/6/fin_2014_61_rus_07_04.pdf

6. Шкляева Н.А., Городилов М.А. Форензик: понятие, особенности, история возникновения и развития новой услуги: https://www.iaa-ru.ru/upload/inner-auditor/articles/2019_B2.pdf

KPMG, Форензик: <https://home.kpmg/ru/ru/home/services/consulting/forensic.html>

TOURISM DEVELOPMENT IN THE INTERNATIONAL SUSTAINABLE MARKETING SYSTEM

Veronica BULAT
Moldova State University
Oana BOCĂNETE
Tomis University, Romania

Abstract. Enterprises operating on the tourism market are faced with rapid and frequent change that affects their performance from both the tourist demand side and the tourist supply side. The tourist demand side is distinctly heterogeneous about what customers want. Customer demands regarding services involved in tourist trips are becoming increasingly personalized, and market segments with new requirements and habits in satisfying tourism-related needs are emerging. Change in traveler demand instantly hits tourist supply. In this meaning, the ability of tourism enterprises to recognize their market position and identify recently beginning business conditions in their environment is vital to their successful performance. To this end, tourism enterprises need to analyze their environment and, based on this analysis, identify the types of environmental factors that exist, and determine in which way and to what extent these factors affect their performance. Factors of the marketing microenvironment affect the performance of enterprises. The purpose of the study is determined to identify all microenvironment elements and give a few characters of this. In this way to prepared a study were approached these all specifics. It is welcome to affirm that the microenvironment relates to the immediate periphery of an organization and directly influences the organization regularly. Hence, it is also known as the task environment. An organization needs to monitor and analyze all the elements of its microenvironment like customers, competitors, etc. The main objective is based on a description of the microenvironment as an important element for future strategies of the company. Also, the second aim is to define the elements of the microenvironment and specify how they influence the enterprises. The third aim is to apply theoretical aspects in a practical one basing on a real example. As methods of research are used analysis, deduction, observation and synthesis.

Keywords: sustenability, tourism industry, international marketing, competitors, suppliers, customers, intermediaries, shareholders, employees.