

**ОЦЕНКА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ ПРИ АУДИТЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ
(ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ**

**ASSESSMENT OF ENVIRONMENTAL ISSUES DURING AUDIT OF ACCOUNTING
(FINANCIAL) STATEMENTS**

CZU: 657.62:504.03(100+476)

DOI: 10.5281/zenodo.7059470

MASKO Ludmila

Polotsk State University

Novopolotsk, Republic of Belarus

Email: ludamasko@mail.ru

Аннотация

В статье проведено исследование экологических вопросов, важных для аудируемых лиц и оценки влияния на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности. Результаты проведенного исследования позволили разработать и рекомендовать к использованию алгоритм проверочных процедур по этапам, который считаем необходимым при проведении аудита экологических вопросов организации. Предлагаемый алгоритм проверочных процедур по этапам будет способствовать повышению качества работы аудиторской организации, возможности в полном объеме оценить влияние на отчетность аудируемого лица экологических вопросов, выражению достоверного мнения в аудиторском заключении.

Abstract

The article studies environmental issues that are important for audited entities and assesses the impact on the reliability of accounting (financial) statements. The results of the study made it possible to develop and recommend for use an algorithm of verification procedures by stages, which we consider necessary when conducting an audit of the organization's environmental issues. The proposed algorithm of verification procedures by stages will help improve the quality of the work of the audit organization, the ability to fully assess the impact of environmental issues on the audited entity's reporting, and express a reliable opinion in the audit report.

Ключевые слова: аудит экологических вопросов, бухгалтерская (финансовая) отчетность, сегментирование информации, аудит экологических активов, аудит экологических обязательств

Keywords: audit of environmental issues, accounting (financial) reporting, segmentation of information, audit of environmental assets, audit of environmental liabilities

JEL CLASSIFICATIONS: M42

Введение

В настоящее время деятельность субъектов хозяйствования оказывает существенное влияние на окружающую среду. В связи с этим организациям необходимо принимать меры, направленные на снижение данного влияния и своевременные управленческие решения по ее охране. В зависимости от деятельности аудируемого лица экологические вопросы могут иметь существенное влияние на показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности. Считаем, что одними из составляющих экологических вопросов организации являются экологические активы и обязательства, отраженные в системе счетов бухгалтерского учета как на балансовых, так и на забалансовых счетах. Однако в отчетности субъектов хозяйствования не представлена информация по экологическим активам и обязательствам в необходимом детализированном виде. Это затрудняет поиск необходимых показателей в представленных отчетных данных. В направлении обеспечения достаточного количества доказательств для установления достоверности отчетных данных об экологических активах и обязательствах аудируемой организации и выражения профессионального мнения аудитора проведено

исследование оценки экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основное содержание статьи

Порядок действий аудиторской организации или аудитора, осуществляющего деятельность в качестве индивидуального предпринимателя, в ходе аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица по выявлению экологических вопросов, важных для аудируемых лиц, и оценке влияния этих вопросов на достоверность их бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в Республике Беларусь регламентирован Национальными Правилами аудиторской деятельности «Оценка экологических вопросов при аудите бухгалтерской и /или финансовой отчетности». Данным документом установлено, что под экологическими вопросами понимаются [1]:

- действия по предотвращению, уменьшению или устранению вреда, причиняемого окружающей среде, консервации восполнимых или невосполнимых 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.

Национальными Правилами аудиторской деятельности «Оценка экологических вопросов при аудите бухгалтерской и /или финансовой отчетности» установлено, что «Экологические вопросы могут оказывать существенное влияние как на финансово-хозяйственную деятельность, так и на бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность аудируемого лица». В связи с этим, «необходимость учета экологических вопросов при аудите бухгалтерской и (или) финансовой отчетности зависит от важности данных вопросов для аудируемого лица и профессионального суждения аудиторской организации о том, могут ли экологические вопросы повлечь за собой риск существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности данного аудируемого лица» [1].

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; и другие.

По нашему мнению, 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. Все действия, события и выводы аудиторской организации в отношении экологических вопросов аудируемой организации должны найти отражение в рабочей документации аудитора.

В международной аудиторской практике действует Положение о международной аудиторской практике IAPS 1010 «Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности» [2], в котором подчеркнуты чрезвычайная важность данных вопросов и растущий интерес к ним

среди пользователей финансовой отчетности, так как при определенных обстоятельствах они могут оказывать на нее существенное влияние. В связи с этим для установления соответствия Национальных Правил аудиторской деятельности международным стандартам следует провести сравнение экологических вопросов при проведении аудита, которые представлены в национальных и международных рекомендациях. Результаты данного сравнения представлены в таблице 1.

Таблица 1 — Сравнение экологических вопросов при проведении аудита согласно национальным и международным рекомендациям

| Национальные Правила аудиторской деятельности «Оценка экологических вопросов при аудите бухгалтерской и /или финансовой отчетности» | Положение о международной аудиторской практике IAPS 1010 «Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности» | Результат |
|--|--|-----------|
| 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. | а) Попытки предотвратить, уменьшить или устранить ущерб, наносимый окружающей среде, или заниматься консервацией возобновляемых и невозобновляемых ресурсов (такие действия могут быть предписаны законами и регулированием об охране окружающей среды или договором, или осуществляться на добровольной основе) | + |
| Последствия нарушений экологического законодательства. | б) Последствия нарушения законов и регулирования об охране окружающей среды | + |
| Последствия вреда, причиненного окружающей среде, жизни, здоровью и имуществу граждан и юридических лиц в результате воздействия на окружающую среду. | в) Последствия экологического вреда, причиненного другим лицам или природным ресурсам | + |
| Последствия вреда, нанесенного окружающей среде предыдущим владельцем (пользователем, собственником) имущества. | г) Последствия субститутивной ответственности, устанавливаемой законом (например, ответственность за ущерб, нанесенный прежними владельцами) | + |

Примечание — + — совпадение; – — отсутствие совпадения.

Источник: разработка автора [3, с. 124]

Результаты проведенного сравнения свидетельствуют о том, что экологические вопросы, предусмотренные Национальными Правилами аудиторской деятельности «Оценка экологических вопросов при аудите бухгалтерской и /или финансовой отчетности», совпадают по своей сути с изложенными в Положении о международной аудиторской практике IAPS 1010 «Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности». По результатам проведенного исследования можно сделать вывод о том, что акцент на экологические вопросы при проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций Республики Беларусь сделан с учетом Положений международной аудиторской практики и в направлении сближения

с Международными стандартами аудита. В этой связи проведем сравнение тематических разделов Международных стандартов аудита с группами, на которые разделены Национальные Правила аудиторской деятельности в Республике Беларусь (таблица 2).

Таблица 2 — Сравнение смысловых разделов Международных стандартов аудита с группами, на которые разделены Национальные Правила аудиторской деятельности Республики Беларусь

| Международные стандарты аудита | Национальные Правила аудиторской деятельности Республики Беларусь |
|-----------------------------------|---|
| Вводные аспекты | Общие вопросы |
| Обязанности | Вопросы ответственности аудиторской организации и качества аудита |
| Планирование | Планирование аудита |
| Внутренний контроль | |
| Аудиторские доказательства | Получение аудиторских доказательств |
| Использование работы третьих лиц | Использование работы третьих лиц |
| Аудиторские выводы и заключения | Итоговые документы аудита |
| Специализированные области аудита | Некоторые аспекты аудита |
| Сопутствующие услуги | Специальные области аудита и сопутствующие услуги |

И с т о ч н и к: разработка автора на основе [4, 5].

Таким образом, группы, на которые разделены Национальные Правила аудиторской деятельности, максимально приближены к тематическим разделам Международных стандартов аудита. Важно подчеркнуть, что некоторые Национальные Правила включают дополнительные нормы и положения, соответствующие законодательству Республики Беларусь.

В соответствии с действующими Национальными правилами аудиторской деятельности «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» [1]. 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. Нарушение экологического законодательства может иметь значительные последствия для деятельности аудируемого лица [1]. При этом уровень знаний аудитора должен быть достаточным для выявления событий, операций и методов практической работы, которые связаны с экологическими вопросами, оказывающими существенное влияние на формирование вывода о достоверности показателей бухгалтерской отчетности.

Аудиторская проверка представляет собой последовательность определенных этапов, разделенные на которые в большей степени связано с логикой выполняемых процедур и их обособленностью. Проведенное исследование и обоснование базисных положений методического обеспечения позволили нам разработать и рекомендовать к использованию алгоритм проверочных процедур по этапам, который считаем необходимым при проведении аудита экологических вопросов организации по операциям с экологическими активами и обязательствами в организациях Республики Беларусь. Представим его на рисунке 1.

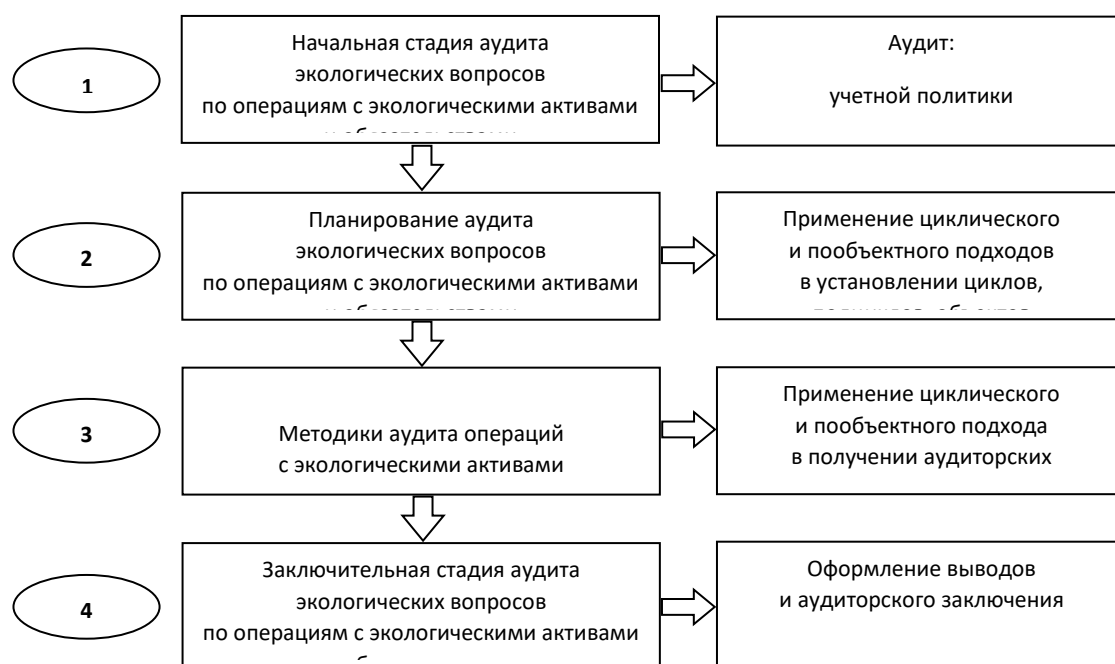


Рисунок 1 — Рекомендуемый алгоритм проверочных процедур по этапам при проведении аудита экологических вопросов организации по операциям с экологическими активами и обязательствами в организациях Республики Беларусь

Источник: разработка автора [2, с. 142]

Выводы

Учетная информация об экологических активах и обязательствах является основой принимаемых решений в процессе осуществления видов деятельности: природопользования и природоохранной деятельности. Поэтому аудит данных блоков информационной базы выступает гарантией того, какие процессы происходят в экологической области деятельности организации, помогает выработать наиболее целесообразные решения вопросов развития рационального природопользования и природоохранной деятельности, дает возможность судить о правильности принятых решений, своевременности и результативности их выполнения. Аудиторская организация должна определить характер, сроки проведения и объем процедур проверки по существу, связанных с экологическими вопросами, с целью уменьшения до приемлемо низкого уровня риска необнаружения существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности. По результатам проведенного исследования можно сделать вывод, что рекомендуемый алгоритм проверочных процедур по этапам при проведении аудита экологических вопросов организации по операциям с экологическими активами и обязательствами в организациях позволит достоверно оценить влияние на отчетность аудируемого лица экологических вопросов и будет способствовать выражению достоверного аудиторского мнения в аудиторском заключении.

Библиография

1. Национальные 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. INTERNATIONAL AUDITING PRACTICE STATEMENT 1010 THE CONSIDERATION OF ENVIRONMENTAL MATTERS IN THE AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS: <https://www.ifac.org/system/files/downloads/b007-2010-iaasb-handbook-iaps-1010.pdf>
3. Масько, Л.В. Бухгалтерский учет и аудит экологических активов и обязательств / Л.В. Масько. – Новополоцк: ПГУ, 2015. – 224 с.
4. Национальные Правила аудиторской деятельности // Министерство финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/auditor_activities/legislative_acts/f32a82889d70301e.html.
5. Национальные Правила аудиторской деятельности и международные стандарты аудита: сравнение // Министерство финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]. — Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/auditor_activities/inter_standards/cc728035cb8e8f9.html.