

Туйчиев А.Ж. – ТФИ, профессор
Юлдашева С.Х. – ТФИ, доцент

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ПРОЦЕДУР ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ

Ушбу мақолада экологик жараёнлар аудитини ўтказиш жараёнида бажариладиган аудиторлик амалларини қўллаш ўрганилган. Корхонада аудит ўтказиш жараёнида экологик кўрсаткичларни таркибини ўрганиш босқичларининг аудиторлик текшируви ўтказилишига таъсири, ўтказиладиган аудиторлик амалларини такомиллаштириш, ҳужжатларни расмийлаштириш бўйича таклифлар берилган.

Таянч сўзлар: аналитик амаллар, молиявий ҳисобот аудити, экологик аудиторлик амаллари, атроф муҳитни муҳофаза қилиш тизими, экологик жараёнлар, экологик харажатлар, экологик хатарининг аудиторлик амаллариги таъсири.

В данной статье рассмотрены аналитические процедуры применяемые при проведение аудита экологических аспектов деятельности предприятия. Выделены особенности проведения аудита предприятий, которые загрязняют окружающую среду, проведена детализация экологических показателей как объектов аудита финансовой отчетности. Определены специфичные аналитические процедуры аудита экологических затрат. Предложены критерии качества системы внутреннего экологического контроля, представлена система соответствия видов вредного воздействия на природу.

Ключевые слова Аналитические процедуры; аудит финансовой отчетности; процедуры экологических затрат; система управления окружающей средой; экологические затраты; вредные воздействия на окружающую среду.

Annotation of this article describes the analytical procedures used in auditing the environmental aspects of the company. The features of audit companies that pollute the environment, carried out detailed environmental performance as objects of an audit of financial statements. Determined the specific analytical procedures of audit of environmental costs. Proposed environmental quality criteria of the internal control system, the system is represented by matching types of harmful effects on the environment.

Keywords: Analytical procedures; audited financial statements; procedures for environmental costs; environmental management system; environmental costs; harmful effects on the environment.

Первый Президент Республики Узбекистан И.А. Каримов в своей книге «Узбекистан на пороге XXI века» отмечает, что «на рубеже веков население нашей страны оказалось перед лицом глобальной экологической угрозы. Не замечать этого, бездействовать-значить, обречь себя на вымирание».[1]

Несмотря на достаточно длительный период формирования бухгалтерского экологического учета, многие аспекты этого процесса продолжают носить дискуссионный, а зачастую противоречивый характер.

В настоящее время существует множество научных школ, разрабатывающих и предлагающих различные модели учета окружающей среды. Экологи и технологи рассматривают экологический аудит как мероприятие экологического и технического контроля, а также оценки воздействия промышленного производства на окружающую среду, осуществляемые в рамках системы экологического менеджмента предприятия.[7]

Одна из наиболее важных процедур экологического аудита - выявление вероятных перспектив возникновения экологических инцидентов из-за неудовлетворительного состояния природоохранной деятельности на предприятии, которые могут привести к финансовым последствиям.

Необходимость применения именно аудиторского подхода к исследованию современных экологических проблем обусловлена их сложностью. Во-первых, в таких условиях обеспечивается высокий уровень проведения системных изысканий при оценке экологических проблем, что крайне важно, так как рассмотрению подлежит целый комплекс вопросов, среди которых финансово-хозяйственные и юридические аспекты занимают не менее важное место, чем химические, биологические. В числе других направлений экологического аудита могут быть названы:

- разработка и корректировка экологической стратегии хозяйствующего субъекта;
- содействие в планировании природоохранной деятельности клиента;
- проведение анализа фактической освоенности и повседневного выполнения штатных процедур, связанных с обеспечением экологического соответствия деятельности хозяйствующего субъекта;
- консультирование по вопросам повышения эффективности использования природных ресурсов;
- выявление резервов для финансовой оптимизации экологических платежей;
- проведение спецкурсов для работников хозяйствующего субъекта;
- консультирование с целью рационализации и совершенствования экологического мониторинга в рамках деятельности хозяйствующего субъекта;
- выявление сильных сторон, а также неиспользованных возможностей в отношении контроля за экологически значимыми аспектами функционирования хозяйствующего субъекта;
- анализ степени экологической безопасности технологических процессов;
- выдача рекомендаций по минимизации вредных факторов воздействия;
- выявление причин возникновения нештатных ситуаций.

Функции экологического аудита те же, но связаны с экологическими проблемами компании. Базирующийся на показателях, которые являются

основой внутреннего и внешнего регулирования деятельности компании, аудит измеряет ее эффективность.

Таким образом, он обеспечивает специфическую управленческую информацию, которая лежит в основе внутреннего и внешнего отчетов. Результаты аудита являются гарантией для акционеров в вопросе оценки состояния компании, поскольку экологический аудит предоставляет часть общей информации, необходимой для проведения аудита деятельности компании.

Исходя из сказанного выше, можно сделать вывод о том, что аудит это:

- инструмент управления рисками, позволяющий установить:
- стоимость восстановительных работ;
- проблемы ответственности;
- набор способов получения информации;
- инструмент мониторинга.

Перед экологическим аудитом стоят следующие цели:

- оценка ущерба, нанесенного окружающей среде;
- определение соответствия нормам;
- выявление потенциальных проблем;
- оценка стоимости восстановительных работ;
- оценка потенциальной задолженности;
- краткий отчет об управлении;
- более углубленный специальный отчет.

Таблица 1.

Перечень проводимых процедур в ходе аудита экологических затрат

№ п/п	Проводимые процедуры в ходе проверки	Примечание
1	Оценка существующей системы внутреннего контроля (СВК) за управлением качеством окружающей среды (ОС) — системы внутреннего экологического контроля (СВЭК)	
2	Оценка соответствия экологических показателей деятельности предприятия нормативным требованиям	
3	Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций, связанных с экологическими затратами	

При проведении аудита текущих экологических затрат нам представляется целесообразным использовать следующие способы получения аудиторских доказательств.[8]

- проверка арифметических расчетов клиента информация считается достоверной только в том случае, если она получена непосредственно в момент исследования этих операций;
- подтверждение, представляет ценность при наличии в практике предприятия расчетов с третьей стороной;
- устный опрос;
- проверка документов в данном случае прежде всего используется

внутренняя документальная информация, но внешняя и смешанная также должны присутствовать;

- прослеживание, следует проверить первичные документы по учету текущих экологических затрат, отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учета, используя в качестве рабочего документа экоаудитора;

- аналитические процедуры, использование в практике предприятия приемов вертикального и горизонтального анализа позволит представить руководителям и специалистам предприятия информацию для принятия мер по дальнейшему снижению текущих экологических затрат, а следовательно, себестоимости в целом.

Если в ходе проведенного экологического аудирования (в данном случае экоаудита экологических затрат Предприятия) экоаудитором были выявлены некоторые недочеты и даны краткие рекомендации по их устранению, то они могут быть представлены в виде рабочей таблицы.

Таблица 2.

Рабочая таблица по выявленным в ходе экологического аудирования экологических затрат недочеты Предприятия и рекомендации по их устранению

№ п/п	Выявленные недочеты	Рекомендации по устранению
1.	Оценка СВК (СВЭК)	
1.1	В настоящее время на Предприятии отсутствует система управления ОС, соответствующая международным стандартам	Разработать и внедрить общую систему управления ООС на основании Международных стандартов 150 серии 14001
1.2	На предприятии не разработан документ, регламентирующий экологическую политику	Разработать и регламентировать формализованную экологическую политику с учетом требований/50 14001-4.1
1.3	Управленческий аппарат хорошо осведомлен о требованиях законодательных актов и нормативных документов Республики Узбекистан, но не информирован о требованиях Международного стандарта 180 14001-4.2.3	Получить текст стандартов на русском языке, произвести ознакомление с их требованиями персоналом Предприятия
1.4		Разработать такой документ
1.4.1	Отсутствует общий документ, объединяющий планы по достижению отдельных экологических показателей	Разработать рабочую методику оценки динамики выбросов по перечню источников загрязнения. Ввести регулярный внутренний экологический контроль
1.4.2	Отсутствуют ежегодные оценки динамики выбросов по отдельным источникам и группам однотипных источников	Управление отходами требует значительного улучшения. Улучшить практику хранения твердых отходов.
	Слабым местом в рамках общей системы управления природоохранной	Провести всесторонний технико-экономический анализ комплекса

	<p>деятельностью на Предприятии можно считать управление отходами</p> <p>Рассмотрение данных мониторинговых исследований и принятие мер по обеспечению соответствия показателей деятельности Предприятия нормативным требованиям не имеют строгой регламентации</p> <p>Отсутствует система регулярного экологического аудирования</p>	<p>переработки отходов и экологических последствий его эксплуатации</p> <p>Разработать соответствующие внутренние рабочие инструкции и рабочие стандарты по экологическому учету и экологическому аудиту в виде приложений к экологической политике, составной части учетной политики Предприятия</p> <p>Внедрить программу экологического аудирования в увязке с проведением общего аудита</p>
<p>2.</p> <p>2.2.1</p> <p>2.2</p>	<p>Оценка соответствия экологических показателей деятельности предприятия нормативным требованиям</p> <p>Отсутствуют общий анализ и оценка информации по экологическим аспектам деятельности Предприятия</p> <p>Выбросы углеводородов, бензола, паров серной кислоты регулярно значительно превышают предельно допустимый норматив. Сточные воды по качеству не соответствуют ПДС</p> <p>Существующая программа мониторинга включает не все виды загрязнителей</p>	<p>Разработать процедуру анализа ключевых экологических аспектов деятельности Предприятия и использования его результатов при планировании природоохранных мероприятий (МП)</p> <p>Разработать и включить в план природоохранных мероприятий (МП) дополнительные процедуры по недопущению сверхнормативного загрязнения</p> <p>Организовать дополнительные наблюдения в устанавливаемых контрольных точках внутреннего экологического контроля (ВЭК)</p>
<p>3</p> <p>3.1</p> <p>3.2</p>	<p>Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете и экологической документации операций, связанных с экологическими затратами</p> <p>В расчетах сумм платежей за загрязнение окружающей природной среды (ОПС) обнаружены арифметические ошибки</p> <p>Капитальные затраты не разделяются на затраты производственного и природоохранного назначения. В результате Предприятие не использует льготу по налогу на имущество</p> <p>Текущие экологические затраты в учете практически не выделяются</p>	<p>При возможности - автоматизировать расчеты противном случае - усилить контроль на данном участке</p> <p>Организовать отдельный учет указанных затрат. Налоговому отделу бухгалтерии Предприятия рекомендуется установить контроль за использованием налоговой льготы</p> <p>Организовать отдельный учет текущих экологических затрат. Использовать полученные сведения) в аналитической работе для расчета эффективности экологических затрат на осуществление природоохранных мероприятий с целью регулярного контроля за выполнением плана ПМ и выработки стратегии Предприятия в области его природопользования</p>

Таким образом, общие методические рекомендации по анализу и оценке данных экологического аудита промышленного производства включает:

- составление и анализ обобщенных и детализированных материальных балансов основных загрязняющих веществ, компонентов исходного сырья,

реагентов и материалов в том числе, например, составление и анализ обобщенного водного баланса предприятия, включая атмосферные осадки, неорганизованный поверхностный и подземный сток с территории промышленной площадки;

- описание и оценку фактических характеристик основных источников воздействия на окружающую среду с установленными лимитами на сброс, выброс, размещение отходов;

- анализ и оценку фактической эффективности работы существующих систем регулирования сбросов и выбросов загрязняющих веществ, систем размещения и удаления отходов в сравнении с их декларируемой эффективностью;

- описание, анализ и оценку эффективности существующей системы производственного экологического контроля, включая локальную систему мониторинга источников воздействия на окружающую среду и отходов;

- формирование и обоснование производственной системы приоритетов в области изменения воздействия на окружающую среду, использования ресурсов, состояния окружающей среды;

- представление данных программы экологического аудита на экологических ситуационных планах и картах-схемах.

ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Каримов И.А. «Узбекистан на пороге XXI века» Т.: «Узбекистан» 1999. – 59с.
2. Арустамов Э.А. Природопользование. – М.: Дашков и К, 2000 – 252 с.
3. Боголюбов С. А. Экология: Учеб. пособие. М.: Знание, 1997.
4. Воронцов А. П. Рациональное природопользование: Учеб.пособие. Ассоциация авторов и издателей «Тандем». – М.: ЭКМОС, 2000. – 303с.
5. Ерофеев Б. В. Экологическое право: Учебник. –М.: Новый юрист, 1998. – 688 с.Жарылгасова Б.Т. Международные стандарты аудита [Текст] : учеб. пособие / Б.Т. Жарылгасова, А.Е. Суглобов. – М. : КНОРУС, 2006. – 400 с.
6. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит [Текст] : учеб. / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – М. : ИНФРА-М, 2001. – 448 с.
7. Сидорчук В. А. Экологический аудит в системе инструментов регулирования качества окружающей среды города Москвы в условиях обеспечения экологической безопасности и устойчивости развития мегаполиса // Экономика природопользования. – 2000. – № 5. – С. 19 – 29.
8. Серов Г. П. Экологический аудит / Финансовые и бухгалтерские консультации. «ФБК». – 1997. - № 5. – С. 52 - 59.
9. Сотникова Л. В. Оценка состояния аудит Прак. пособ. М.: ЮНИТИ 2005 143 с.
10. Макаров С.В., Шагарова Л.Б. Экологическое аудирование промышленных производств М: НУМЦ Госкомэкологии России, 1997.