

УДК 657

**АУДИТ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ АСПЕКТОВ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ:
СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ****Л.В. МАСЬКО***(Полоцкий государственный университет)*

Исследуется современное состояние аудита экологических аспектов бухгалтерской отчетности субъектов хозяйствования. Анализируется понятие «экологический аудит». Разработана модель связи аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности и экологического аудита. Обоснована схема предлагаемого комплексного подхода сегментирования информации при проведении аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности организаций Республики Беларусь, который позволит в полном объеме достоверно оценить влияние экологических аспектов на результаты деятельности аудируемой организации, состояние экологических активов и обязательств и их представление в бухгалтерской отчетности.

Введение. Современные условия хозяйствования обусловлены необходимостью сохранения окружающей среды, это обосновывает отражение экологических показателей в бухгалтерской отчетности. Аудит предоставляет возможность достоверно оценить влияние экологических аспектов деятельности на отчетность аудируемого лица и риск ее существенного искажения. В рабочей документации аудитора должны быть отражены все действия и выводы в отношении экологических вопросов, исследованных в ходе проведения аудита организации. Надежность информации аудита, проводимого независимым и квалифицированным профессионалом, повышает доверие к отчетам организации. Положительное аудиторское заключение в совокупности с другими необходимыми документами может иметь важное значение при принятии решений инвесторами по выделению инвестиций или банками по открытию кредитных линий для финансирования различных проектов организации. Однако в Республике Беларусь отсутствуют целостные подходы к осуществлению аудита экологических вопросов. В результате не представляется возможным в полном объеме достоверно оценить влияние на отчетность аудируемого лица экологических аспектов его деятельности.

Основная часть. Согласно Правилам аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности» в Республике Беларусь под *экологическими аспектами проведения аудита* 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. 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 (финансовой) отчетности аудируемого лица ошибок в связи с дополнительными затратами при соблюдении им требований экологического законодательства;
- риск появления в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица ошибок в связи с несоблюдением им экологического законодательства;
- риск появления дополнительных затрат в связи с возможным влиянием конкретных экологических требований потребительской 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 риски.

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 получает также аудиторские доказательства, подтверждающие утверждения по экологическим вопросам, из внутренних и из внешних источников информации.

В международной аудиторской практике действует Положение о международной аудиторской практике 1010 «Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности», в котором подчеркнута 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. Руководство субъекта хозяйствования несет ответственность за признание, оценку и раскрытие информации по экологическим вопросам [2]. Для установления соответствия отечественных Правил аудиторской деятельности Международным стандартам проведем сравнение экологических вопросов при проведении аудита, которые представлены в национальных и международных рекомендациях. Результаты представим в таблице 1.

Таблица 1

Сравнение экологических вопросов при проведении аудита
согласно национальным и международным рекомендациям

Правила аудиторской деятельности <i>«Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности» в Республике Беларусь</i>	Положение о международной аудиторской практике 1010 <i>«Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности»</i>	Результат совпадение (+); отсутствие совпадения (–)
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	а) попытки предотвратить, уменьшить или устранить ущерб, наносимый окружающей среде, или заниматься консервацией возобновляемых и не возобновляемых 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)	+

Источник: собственная разработка на основе изучения источников [1] и [2].

Результаты проведенного сравнения свидетельствует о том, что экологические вопросы, предусмотренные Правилами аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности» в Республике Беларусь, совпадают по своей сути с изложенными в Положении о международной аудиторской практике 1010 «Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности». Следует отметить, что Правила аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности» в Республике Беларусь содержат особенность, которая заключается в сообщении собственнику и руководству аудируемого лица о нарушениях экологического законодательства, когда причинен или может быть причинен вред окружающей среде, физическим лицам или государству.

На основании 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 Правила аудиторской деятельности в Республике Беларусь (табл. 2).

Группы, на которые разделены белорусские правила аудиторской деятельности, максимально приближены к тематическим разделам Международных стандартов аудита. Важно подчеркнуть, что некоторые отечественные правила включают дополнительные нормы и положения, соответствующие законодательству Республики Беларусь. На основе Международных стандартов аудита в Беларуси разработано и действует 35 республиканских правил аудиторской деятельности, которые содержат требования и принципы проведения аудита.

Изучение нормативно-правовых и литературных источников позволяет сделать вывод о том, что методическое обеспечение конкретных процедур аудита экологических аспектов бухгалтерской отчетности субъектов хозяйствования должно основываться на базисных теоретических положениях, в качестве

которых выступают формирование объекта аудита экологических вопросов и подходов сегментирования бухгалтерской отчетности. В этой связи необходимо исследовать взаимосвязь понятий «экологический аудит» и «аудит экологических вопросов бухгалтерской отчетности».

Таблица 2

Сравнение смысловых разделов Международных стандартов аудита с группами, на которые разделены Правила аудиторской деятельности в Республике Беларусь

Международные стандарты аудита	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

Источник: собственная разработка на основе изучения источников [3] и [4].

Рассмотрим содержание «экологического аудита» в качестве понятийной категории.

Как отмечает Т.В. Сергеева, «На международном уровне, как в США, так и в европейских странах, экологический аудит рассматривается как экономико-правовой инструмент стимулирования природоохранной деятельности ...». Также подчеркнуто, что он «...является основной составляющей системы экологического менеджмента и включает в себя оценку показателей экологичности, анализ и управление риском» [5, с. 5]. В международной практике экологического аудита наиболее известны такие документы, как Британский стандарт BS 7750, применяемое в Европе «Руководство по экологическому менеджменту и экологическому аудиту» (EMAS), международные стандарты по созданию системы экологического менеджмента серии ISO 14000 [6], которые применяются как часть общей системы административного управления предприятием. Важно подчеркнуть, что стандарты серии ISO 14000 применяются организациями добровольно. Система экологического менеджмента направлена на эффективную реализацию экологической политики и соблюдение современных требований экологии производства. Она предусматривает организационную структуру, систему планирования и контроля, методы управления ресурсами, необходимые для предотвращения всех экологических проблем.

Для уточнения сущности экологического аудита вначале рассмотрим его нормативное обеспечение и регулирование в Республике Беларусь и странах ближнего зарубежья. Определение данного понятия в нормативно-правовых источниках представим в системном виде (табл. 3).

Таблица 3

Определение понятия «экологический аудит»
в нормативно-правовых источниках различных стран

Экологический аудит – это	Источник	Примечание
<i>Республика Беларусь</i>		
<i>Нет определения</i>	Постановление Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь № 19 от 27 марта 2006 года «О некоторых вопросах проведения экологического аудита»	«Экологический аудит проводится в форме: • полного экологического аудита, то есть в форме комплексной проверки воздействий на окружающую среду всех направлений хозяйственной и иной деятельности экоаудируемого субъекта, связанных с природопользованием и охраной окружающей среды; • специализированного экологического аудита, то есть в форме проверки воздействий на отдельные компоненты природной среды всех направлений хозяйственной и иной деятельности экоаудируемого субъекта, связанных с природопользованием и охраной окружающей среды» [7]

Окончание таблицы 3

Экологический аудит – это	Источник	Примечание
<i>Республика Беларусь</i>		
«Независимая комплексная документированная проверка соблюдения юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими хозяйственную и иную деятельность, требований, в том числе нормативов и технических нормативных правовых актов в области охраны окружающей среды, требований международных стандартов, и подготовка рекомендаций по снижению (предотвращению) вредного воздействия такой деятельности на окружающую среду» [1]	Постановление Министерства финансов Республики Беларусь № 142 от 28.09.2004. Правила аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности»	
<i>Республика Казахстан</i>		
«Независимая проверка хозяйственной и иной деятельности аудируемых субъектов, направленная на выявление и оценку экологических рисков и разработку рекомендаций по повышению уровня экологической безопасности их деятельности ...» [8]	Экологический Кодекс Республики Казахстан, утвержденный Законом Республики Казахстан № 107-V от 21.06.13	
<i>Республика Молдова</i>		
«Квалифицированный независимый анализ и оценка воздействия действующего предприятия на окружающую среду в целях разработки рекомендаций по уменьшению этого воздействия и охране окружающей среды» [9]	Постановление Правительства Республики Молдова № 395 от 8 апреля 1998 года «Об утверждении Положения об экологическом аудите предприятий»	
<i>Российская Федерация</i>		
«Независимая, комплексная, документированная оценка соблюдения субъектом хозяйственной и иной деятельности требований, в том числе нормативов и нормативных документов, в области охраны окружающей среды, требований международных стандартов и подготовка рекомендаций по улучшению такой деятельности» [10]	Федеральный закон № 7-ФЗ от 10.01.2002 «Об охране окружающей среды»	
<i>Украина</i>		
«Документально оформленный системный независимый процесс оценки объекта экологического аудита, включающий сбор и объективную оценку доказательств для установления соответствия определенных видов деятельности, мер, условий, системы экологического управления и информации по этим вопросам требованиям законодательства Украины об охране окружающей природной среды и другим критериям экологического аудита [11]	Закон Украины: № 1862-IV от 24 июня 2004 года «Об экологическом аудите»	

Источник: собственная разработка на основе изучения источников [1; 7 – 11].

Как видно из информации таблицы 3, во всех из представленных стран определение понятия «экологический аудит» закреплено на нормативно-правовом уровне. К сожалению, в Республике Беларусь сложилась ситуация, при которой данное определение приведено в Постановлении Министерства финансов Республики Беларусь № 142 от 28.09.2004 Правила аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности», в то время как данный документ не применяется в практике проведения экологического аудита, а связан с осуществлением аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности. Вместе с тем непосредственно разработано и действует Постановление Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь № 19 от 27 марта 2006 г. «О некоторых вопросах проведения экологического аудита». Можно констатировать, что в Беларуси практика осуществления экологического аудита сопряжена с определенными трудностями. Отсюда следует, что экологический контроль, который направлен на проверку соблюдения действующего природоохранного законодательства, может быть проведен не на должном уровне.

Например, по мнению А.В. Зотова, «Особенностью реализации программ экологического аудита в Российской Федерации является то, что практически вся официальная природоохранная отчетность, составляемая экономическими субъектами (в отличие от финансовой отчетности), недостаточна и недостоверна» [12, с. 133]. На наш взгляд, в Республике Беларусь актуальность проведения организациями экологического аудита не вызывает сомнений, так как связана с экологической, экономической и социальной необходимостью. Поэтому целесообразно конкретизировать его нормативное обеспечение с целью определения четкости области применения.

С целью конкретизации вывода о содержании понятия «экологический аудит» следует провести анализ мнений отдельных авторов. Для этого рассмотрим определения понятия «экологический аудит» в специальных источниках литературы (табл. 4).

Таблица 4

Определения понятия «экологический аудит» в специальных источниках литературы

Определение понятия «экологический аудит»	Ученые
«Экологический аудит (environmental audit) – оценка воздействия на окружающую среду процесса производства товаров или услуг. Обычно экологический аудит включает независимое исследование технологии производства продукта и часто применяется для того, чтобы уменьшить или устранить загрязнение окружающей среды, порождаемое производством, упаковкой или сбытом продукции» [13, с. 757]	В. Г. Гавриленко, П. Г. Никитенко, Н. И. Ядевич
«Аудит экологический (ecological audit) – систематический объективный независимый анализ, оценка, разработка соответствующих рекомендаций и предложений по фактическим результатам любой экологической деятельности, проводимые небольшими группами специалистов в сжатые сроки» [14, с. 61]. «Процедура аудита экологического отличается от оценки воздействия на окружающую среду тем, что проводится не на этапе планирования, а непосредственно в ходе производства» [14, с. 61]	М. И. Королев
«Экологический аудит по своей сути представляет профессиональный вид предпринимательской аудиторской деятельности, взаимосвязанной с государственным, производственным и общественным экологическим контролем» [15, с. 7]. «Экологический аудит, как и всякий вид деятельности, следует рассматривать с точки зрения системного подхода, в центре которого имеется независимая аудиторская фирма, осуществляющая экологический аудит, экологический аудитор или внутренняя служба предприятия, которая осуществляет планирование и реализацию экологического аудита» [15, с. 9]. «Экологический аудит финансовой деятельности предприятия предполагает аудиторскую проверку системы бухгалтерского учета затрат и мероприятий, связанных с природоохранной деятельностью» [15, с. 20]	Т. В. Гапоненкова
«Экологический аудит – элемент экоаудиторской деятельности, представляющий собой независимый документально оформленный процесс подготовки и выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в части отражения информации о природоохранной деятельности и экологической отчетности организации, а также о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета и деятельности в экологической сфере законодательству Российской Федерации» [5, с. 23]	Т. В. Сергеева

Источник: собственная разработка на основе изучения источников литературы.

Таким образом, мнения авторов по определению понятия «экологический аудит» можно разделить на два подхода:

- *первый* – большинство авторов определяют экологический аудит как вид контроля за организациями с целью снижения воздействия на окружающую среду непосредственно при производстве продукции, товаров, услуг (В. Г. Гавриленко, П. Г. Никитенко, Н. И. Ядевич, М. И. Королев). Особенностью этого подхода является аудирование нефинансовой отчетности;

- *второй* – определяет экологический аудит как деятельность, в ходе осуществления которой будут оцениваться и контролироваться, в частности, и показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности, связанные с экологической сферой (авторы Т. В. Гапоненкова и Т. В. Сергеева).

Например, А. В. Зотов, проводя исследование аудита информации о природоохранной деятельности в бухгалтерском учете, отмечает положительные моменты в зарубежной практике, описанные Д. Бартельс [12, с. 133]. Так, «...для получения необходимой информации бухгалтер проводит экологический аудит, преследуя цели: спрогнозировать потенциальные расходы и задолженности; определить области проведения аудита; оценить стоимость работ по исправлению ситуации; провести техническую информацию в управленческую; включить полученную информацию в отчетность; дать рекомендации к плану последующих действий. При этом экологический аудит является частью общего текущего аудита» [12, с. 133]. «Среди видов экологического аудита выделен экологический бухгалтерский аудит, который представляет собой информацию о финансовых последствиях решений относительно резервов, инвестиций и приоритета мер, которые следует принять» [12, с. 133].

Следует подчеркнуть, что в соответствии с Постановлением Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь № 19 от 27 марта 2006 г. «О некоторых вопросах проведения экологического аудита» данный вид аудита проводится непосредственно экологической аудиторской организацией. К таким организациям предъявляются определенные требования, в частности они должны иметь лицензию на проведение данного вида аудита, перечень направлений в отношении которых будет проводиться экологический аудит и не менее трех аттестованных экологических аудиторов.

Результаты проведенного исследования позволяют обосновать модель связи аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности и экологического аудита (рис. 1).



Рис. 1. Модель связи аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности и экологического аудита в Республике Беларусь

Источник: собственная разработка на основе изучения источника литературы [7].

Результаты проведенного исследования обосновывают вывод о том, что связь аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности и экологического аудита в Республике Беларусь отсутствует, так как аудируются различные объекты. Это, соответственно, приводит к отсутствию связи между экономической и экологической составляющей в деятельности организации и свидетельствует об извлечении экономических выгод без учета экологического фактора. Поэтому отсутствие бухгалтерской (финансовой) отчетности в составе объекта экологического аудита в Беларуси считаем существенным недостатком, который не позволяет выявить финансовые показатели, влияющие на разработку мероприятий по снижению воздействия субъекта на окружающую среду и осуществлению мер по рациональному природопользованию. Следовательно, объекты проверки у экологического аудита и аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности различные, и это различие обосновывается целью их проведения. Вместе с тем считаем, что результаты проверки объектов экологического аудита могут выступать в качестве информационного обеспечения проведения аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности в организациях Республики Беларусь. Такой комплексный подход формирования базы данных будет способствовать повышению качества аудита экологических вопросов аудируемого лица и снижению риска необнаружения существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности. Схема предлагаемого информационного обеспечения аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности организаций Республики Беларусь представлена на рисунке 2.



Рис. 2. Схема предлагаемого информационного обеспечения аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности организаций Республики Беларусь

Источник: собственная разработка на основе изучения источников специальной экономической литературы.

Представленная схема свидетельствует о комплексном подходе формирования информационного обеспечения аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности проверяемой организации, предусматривающем использование и результатов экологического аудита. Следует подчеркнуть, что объем информационного обеспечения при проведении аудита экологических вопросов каждой конкретной организации будет зависеть от видов и масштабов ее деятельности. Поэтому необходимо первоначально установить влияние экологических аспектов деятельности на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица, а затем изучить и оценить их важность на этапе планирования аудита. Это согласуется с пунктом 6 главы 2 Постановления Министерства финансов Республики Беларусь № 142 от 28.09.2004, Правилами аудиторской деятельности «Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности»: «... экологические вопросы могут оказывать существенное влияние как на финансово-хозяйственную деятельность, так и на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица, ...» [1]. Необходимо подчеркнуть, что степень рассмотрения экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности может зависеть от их важности для аудируемого лица, профессионального суждения аудитора о возможности появления риска существенного ее искажения. Если экологические вопросы оказываются важными для аудируемого лица, аудиторской организации необходимо планировать аудит с учетом характера, сроков, объема специальных аудиторских процедур, осуществляемых для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств того, что бухгалтерская (финансовая) отчетность субъекта не содержит существенных искажений по экологическим вопросам.

В зависимости от деятельности аудируемого лица экологические вопросы могут иметь существенное влияние на показатели бухгалтерской отчетности. Считаем, что одними из составляющих экологических вопросов организации являются экологические активы и обязательства, отраженные в системе счетов бухгалтерского учета. В настоящее время с целью снижения риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности по экологическим аспектам деятельности аудиторской организации необходимо самостоятельно разрабатывать методику аудита экологических вопросов, так как отсутствует ее нормативное регулирование. Как уже отмечалось, на формирование методики аудита организаций оказывают влияние подходы сегментирования бухгалтерской информации, которые определяют процедурные этапы проверки. В качестве таковых в литературных источниках представлены: пообъектный и (или) циклический. На основании проведенного исследования мнений ученых по сущностному наполнению каждого из них, результатов рассмотрения преимуществ и недостатков можно сделать вывод о комплексном применении их в практике осуществления аудита экологических вопросов. Результаты исследования обосновывают схему предлагаемого комплексного подхода сегментирования информации при проведении аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности организаций Республики Беларусь, представленную на рисунке 3.



Рис. 3. Схема предлагаемого комплексного подхода сегментирования информации при проведении аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности организаций Республики Беларусь

Источник: собственная разработка на основе изучения источников специальной экономической литературы.

Представленная схема (см. рис. 3) показывает взаимосвязь двух подходов (циклического и пообъектного), дополняемость друг друга и целесообразность их комплексного использования при разработке конкретных методик аудирования.

Заключение. Комплексный подход сегментирования данных учета и бухгалтерской отчетности при проведении аудита экологических вопросов в организациях Республики Беларусь, разработанный на основе применения циклического и пообъектного подходов, позволит в полном объеме достоверно оценить влияние экологических аспектов на результаты деятельности аудируемой организации, состояние экологических активов и обязательств и их представление в бухгалтерской отчетности.

ЛИТЕРАТУРА

1. Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности: правила аудиторской деятельности: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь № 142 от 28.09.2004.
2. Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности: положение о международной аудиторской практике 1010 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30206902#pos=35;10. – Дата доступа: 13.05.2013.
3. Республиканские правила аудиторской деятельности [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by/rmenu/auditing/audit/regulation/>. – Дата доступа: 13.05.2013.
4. Республиканские правила аудиторской деятельности и международные стандарты аудита: сравнение [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/rmenu/auditing/msa/sravnenie_msa/. – Дата доступа: 23.11.2011.
5. Сергеева, Т.В. Экологический аудит: учеб. пособие для студентов вузов / Т.В. Сергеева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 207 с.
6. Международный стандарт по созданию системы экологического менеджмента ISO 14000 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.stroyteh.ru/wiki/ISO+14000/>. – Дата доступа 15.05.2013.
7. О некоторых вопросах проведения экологического аудита: постановление М-ва природных ресурсов и охраны окружающей среды Респ. Беларусь № 19 от 27 марта 2006 г.
8. Экологический кодекс Респ. Казахстан. Закон Респ. Казахстан: № 107-V от 21.06.2013 (с изм. и доп. по состоянию на 03.07.2013) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30085593&sublink=3260000.
9. Об утверждении Положения об экологическом аудите предприятий: постановление правительства Респ. Молдова № 395 от 8 апреля 1998 года (в редакции постановлений правительства № 283 от 11.03.2002, № 275 от 16.03.2006) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=20107. – Дата доступа: 13.05.2013.
10. Об охране окружающей среды. Федеральный закон: № 7-ФЗ от 10.01.2002 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.priroda.ru/law/detail.php?ID=6267>. – Дата доступа 13.05.2013.
11. Об экологическом аудите: Закон Украины: № 1862-IV от 24 июня 2004 года (в редакции Законов Украины от 15.01.2009 № 882-VI, 23.02.2012 № 4442-VI, 16.10.2012 № 5456-VI) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.spininform.ru/show_doc.fwx?rgn=16935. – Дата доступа 13.05.2013.
12. Зотов, А.В. Бухгалтерский учет и аудит экологической составляющей деятельности организации АПК: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / А.В. Зотов; Воронеж. ФГОУ ВПО Воронеж. гос. агр. ун-т им. К.Д. Глинки. – Воронеж, 2006. – 217 с.
13. Экономика. Большой энциклопедический словарь. Т. III. П–Я. Серия: «Библиотека высшего управленческого персонала» / под ред. В.Г. Гавриленко, П.Г. Никитенко, Н.И. Ядевич. – Минск: ИООО «Право и экономика», 2002. – 832 с.
14. Королев, М.И. Экономика. Риски. Защита: словарь-справ. / М.И. Королев. – М.: Анкил, 2008. – 832 с.
15. Гапоненкова, Т.В. Экологический аудит: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Т.В. Гапоненкова; Моск. гос. ун-т им. М.В. Ломоносова. – М., 2003. – 24 с.

Поступила 30.09.2013

AUDIT OF ACCOUNTING ECOLOGICAL ASPECTS: CURRENT STATE AND METHODOLOGICAL APPROACHES

L. MASKO

The current state of audit of ecological aspects of accounting reports of subjects of managing is investigated. The concept "ecological audit" is studied. The model of communication of audit of environmental issues of accounting reports and ecological audit is developed. The scheme of the offered integrated approach of segmentation of information when carrying out audit of environmental issues of accounting reports of the organizations of Republic of Belarus is grounded.