

# Экологическое аудитование как вид предпринимательской деятельности

## Environmental Auditing As a Kind of Business Activity

УДК 657.6

DOI: 10.12737/article\_5d08b2ab468ce3.49191508

**В.И. Березюк**, канд. экон. наук, доцент, Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза

**e-mail:** vauha-hilo@mail.ru

**А.О. Бек**, канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита, Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза

**e-mail:** abek@buch.kz

**Н.Н. Парасоцкая**, канд. экон. наук, доцент, финансовый директор ООО «ММТИ»

**e-mail:** nataly@mmti.ru

**V.I. Bereziuk**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Karaganda Economic University of Kazpotrebsoyuz

**e-mail:** vauha-hilo@mail.ru

**A.O. Bek**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Accounting and Audit, Karaganda Economic University of Kazpotrebsoyuz

**e-mail:** abek@buch.kz

**N.N. Parasotskaya**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Financial Director of MMTI LLC

**e-mail:** nataly@mmti.ru

**Аннотация.** В статье рассматриваются вопросы, связанные с экологическим аудиториением, что в дальнейшем может оказать решающее влияние на формирование и развитие рынка разнообразных экологических услуг в Казахстане. Творческий потенциал предпринимательства способен создать принципиально новые возможности и пути преодоления экологического кризиса в Казахстане.

**Ключевые слова:** экологический аудит, окружающая среда, природные ресурсы, природоохранная политика, природоохранная деятельность.

**Abstract.** The article discusses issues related to environmental auditing, which can later have a decisive influence on the formation and development of the market for a variety of environmental services in Kazakhstan. The creative potential of entrepreneurship is capable of creating fundamentally new opportunities and ways to overcome the environmental crisis in Kazakhstan.

**Keywords:** environmental audit, the environment, natural resources, environmental policy, environmental activities.

**П**редприятие при осуществлении основного вида деятельности, имеющего целью выпуск продукции (выполнение работ, оказание услуг), обязано обеспечить рациональное природопользование, охрану окружающей среды, а также собственную защищенность от негативного воздействия загрязненной окружающей среды. Негативное воздействие загрязненной окружающей среды может проявиться в виде прямого воздействия опасных факторов на здоровье персонала предприятия, на состояние производственных сооружений и строений, механизмов и приспособлений, на ход технологических процессов.

Масштабы и виды воздействия предприятия на окружающую среду и, напротив, его устойчивость по отношению к воздействию

со стороны загрязненной природной среды существенно зависят от основного вида деятельности предприятия, от степени его воздействия на окружающих и окружающую природную среду [1].

В послании первого Президента Республики Казахстан «Народу Казахстана: новый политический курс состоявшегося государства» Нурсултаном Назарбаевым была представлена «Стратегия «Казахстан-2050», в которой среди десяти глобальных вызовов XXI в. указаны угроза глобальной продовольственной безопасности, острый дефицит воды, глобальная энергетическая безопасность, исчерпаемость природных ресурсов. Дальнейшее развитие Казахстана как успешного государства предполагает диверсификацию экономики,



создание эффективных производств, экологичных и ресурсосберегающих технологий. Одним из важных экономических рычагов в системе экологического менеджмента может служить процедура экологического аудита предприятий, деятельность которых связана с негативным воздействием на окружающую среду и здоровье населения [2].

Экологическое аудирование может проводиться на уровнях: государственных структур, отрасли (при структурном аудите оценивается соответствие общему экологическому курсу отрасли; при проблемном — состояние решения конкретной экологической проблемы отрасли), территории (региона), предприятия.

Возможно осуществление как инициативного, так и обязательного экологического аудита. Соответственно, возникает определенный субъект: заказчик экологического аудита — заинтересованные соответствующие юридические и физические лица, страховые компании, инвесторы, уполномоченный орган в области охраны окружающей среды, а также государственные органы.

Необходимо определить основания для проведения обязательного экологического аудита юридических и физических лиц, каковыми могут быть:

- создание стратегических, трансграничных и экологически опасных объектов;
- ущерб окружающей среде, наносимый деятельностию юридических и физических лиц, подтвержденный документально;
- обнаружение систематических несоответствий отчетной документации юридических и физических лиц, относящихся к природоохранным вопросам, реальному уровню воздействия на окружающую среду;
- реорганизация субъекта — юридического лица — природопользователя;
- банкротство субъекта — юридического лица, являющегося стратегическим, трансграничным и экологически опасным объектом.

*Инициативный экологический аудит* проводится по инициативе аудируемого субъекта, осуществляющего хозяйственную и иную деятельность, оказывающую воздействие на окружающую среду, при изменении собственника объекта, передаче объекта в аренду, в залог; при необходимости модернизации производственного или технологического про-

цессов и в иных случаях, а также с учетом задач, предусмотренных договором на проведение экологического аудита. Результаты инициативного экологического аудита являются конфиденциальными. Экологическое аудиторское заключение по решению аудируемого субъекта может быть обнародовано, представлено в местные исполнительные органы области (города республиканского значения, столицы), в страховые организации, инвесторам, а также уполномоченному органу в области охраны окружающей среды для ознакомления.

Целесообразность проведения инициативного экологического аудита диктуется интересами юридических и физических лиц в получении научно-обоснованных рекомендаций относительно построения оптимальной организации работ по рациональному природопользованию и охране окружающей среды, повышению их эффективности на уровне, соответствующем требованиям законодательства Республики Казахстан.

Так как проведение инициативного экологического аудита осуществляется на платной основе, субъект заинтересован в том, чтобы приглашенные для этого аудиторы имели достаточную квалификацию. Критерием в этом случае может послужить обладание лицензией, выданной специально уполномоченным государственным органом в области охраны окружающей среды на проведение работ по экологическому аудиту. Более чем 20-летний мировой опыт свидетельствует о том, что экологический аудит имеет смысл, если он осуществляется прежде всего как добровольная негосударственная деятельность («инициативный аудит»). Причем проверка природоохранной отчетности субъектов имеет, по нашему мнению, вторичное значение. Главное — это аудиторские предложения и рекомендации, связанные с улучшением эффективности и инициированием природоохранительной деятельности субъекта, развитием системы экологического контроля и управления [3].

Экологический аудит, по нашему мнению, позволит собственникам субъектов:

- получить объективную информацию из независимого источника о деятельности субъекта в соответствии с требованиями действующего законодательства;

- обосновать экологическую стратегию и политику субъекта;
- определить приоритеты при планировании природоохранной деятельности субъекта;
- эффективно решать вопросы льготного налогообложения при внедрении ресурсосберегающих технологий;
- снизить вероятность негативных последствий для субъекта в случае приостановки (остановки) производства;
- снизить риск возникновения чрезвычайных ситуаций, связанных с загрязнением окружающей среды;
- оптимизировать отношения с органами власти, надзорными органами и населением;
- повысить привлекательность производимой продукции и услуг как на внутреннем, так и на внешнем рынке;
- повысить инвестиционную привлекательность субъекта;
- минимизировать сложности получения кредита на развитие субъекта;
- сертифицировать субъект по международным экологическим стандартам и стандартам качества;
- оптимизировать условия экологического страхования и др. [4].

Задачи, которые необходимо решить в процессе аудита, очень сложные и требуют от аудитора определенной профессиональной подготовки. Трудность, на наш взгляд, заключается в том, что за короткий период времени необходимо разобраться в сложном объекте, которым является современное промышленное предприятие, адекватно оценить ситуацию для того, чтобы дать соответствующие предложения и рекомендации. Особого внимания заслуживают вопросы, связанные с аудиторской этикой, поскольку данные, получаемые в процессе экологического аудита, конфиденциальны и не разглашаются без согласия заказчика.

Вопрос о порядке выполнения работ должен, на наш взгляд, решаться в зависимости от целей проведения экологического аудита. Наиболее целесообразно проведение аудиторами экологического аудита согласно специально разработанной программе проверки. Программа проведения экологического аудита должна разрабатываться с учетом:

- технического задания заказчика (субъекта) на основе предварительного изучения материалов статистической отчетности;

- экологического паспорта субъекта;
- разрешительной и иной документации, характеризующей деятельность субъекта по охране окружающей среды и рациональному использованию природных ресурсов;
- результатов проверок государственных специально уполномоченных органов в области экологического контроля.

Как правило, экологический аудит проводится внезапно с тем, чтобы получить объективное представление относительно соблюдения природоохраных требований, установленных на законодательном уровне.

Экологическому аудиту (по сравнению с традиционным финансовым аудитом) в большей степени присущ аналитический характер. Он не дает ответа по вопросу — каким образом индивидуальные предприниматели и организации могут усовершенствовать свою экологическую программу, аудиторы лишь указывают на выявленные недостатки в природоохранной деятельности предприятия, тогда как принятие необходимых мер — обязанность руководства предприятия.

К проблемам внедрения экологического аудита на практике относятся:

- незначительные суммы платы за загрязнение окружающей природной среды и за нарушения экологического законодательства;
- незрелость экологического мировоззрения у производителей и потребителей продукции на внутреннем рынке, когда экологическая безопасность производства не оказывает определяющего влияния на потребителя при выборе товара.

Содержание научных исследований указывает на недостаточную разработанность теоретических аспектов концепции экологического аудита в Казахстане. Ее отсутствие затрудняет законотворческую работу в сфере экологического аудита и создает определенные проблемы использования уже имеющихся нормативно-правовых актов, касающихся экологического аудита.

Одним из узловых теоретических аспектов такой концепции, на наш взгляд, является определение объекта экологического аудита. Можно согласиться с теми авторами, которые считают, что под объектом экологического аудита следует понимать не только организации, их структурные подразделения, предприятия, учреждения, но и территории соответств-



ствующих административно-территориальных образований, отдельные участки (объекты) природных ресурсов; инвестиционные и приватизационные предложения, программы, проекты; иные объекты, по которым законодательством Республики Казахстан может быть предусмотрено проведение экологического аудита. В этом случае центральной идеей концепции должно стать обоснование роли экологического аудита на предприятии как инструмента, с помощью которого экологический аудитор выполняет свою основную функцию — подтверждение соответствия деятельности предприятия действующему законодательству (включая бухгалтерский учет и финансовую отчетность по природоохранной деятельности), требованиям нормативных правовых актов, предписаниям специально уполномоченных органов в области безопасности и охраны окружающей среды, предписаниям по ведению бухгалтерского и налогового учета, правилам, инструкциям, принципам и направлениям природоохранной политики предприятия, программам по обеспечению безопасности, защиты от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера, конечной целью которых является сохранение природных ландшафтов, биологического разнообразия и естественных экологических систем [5].

Сегодня представление информации о природоохранной деятельности в большинстве стран не является обязательным. Компании по своему усмотрению используют различные формы представления информации о природоохранной деятельности. В настоящее время в Республике Казахстан нет специального стандарта по финансовому учету и отчетности, который бы регулировал учет затрат на природоохраные мероприятия, нет методики их распределения. Спорным остается вопрос о включении (невключении) таких затрат в себестоимость продукции, в то время как эти затраты составляют достаточно высокую долю в общем уровне расходов.

Актуальность исследования затрат на природоохраные мероприятия обусловлена тем, что современная система управления фирмой, предприятием предполагает создание условий для ведения бухгалтерского, финансового, налогового и управленческого учета (необходимых

для эффективного функционирования и развития производственно-хозяйственной деятельности), а также введения таких понятий, как «экологический учет» и «экологический аудит».

Представляется целесообразным ввести новое понятие «экологический учет», главной целью которого будет раскрытие основополагающих принципов и методологии учета природоохранных затрат. Экологический учет — это учет расходов (затрат) на природоохранную деятельность, направленный на выявление экологических рисков, установление и соблюдение норм и правил в области охраны окружающей среды. Под объектом экологического учета мы понимаем расходы на природоохранную деятельность, субъектом же будут являться предприятия, которые в ходе своей деятельности взаимодействуют с окружающей средой.

Необходимо, по нашему мнению, раскрыть понятие расходов на природоохранную деятельность. К ним следует относить не только расходы на охрану окружающей среды, но и расходы на обеспечение безопасности производства. При проведении расчетов под обеспечением безопасности производства подразумеваются все меры, принимаемые для обеспечения безопасности на рабочем месте и предупреждения аварий, влекущих за собой необходимость ликвидации их последствий (разливы, взрывы, случайный сброс или выброс загрязняющих веществ). К мероприятиям по охране окружающей среды относятся меры, принимаемые в целях ограничения поступления в атмосферу загрязняющих веществ в ходе обычного производственного процесса. В природоохраные затраты не должны включаться суммы платежей за потребляемые природные ресурсы, суммы платежей за допустимые выбросы (сбросы) и штрафные санкции за сверхдопустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ, размещение отходов [6].

Если в организации существует потребность в обособленном учете расходов на охрану окружающей среды, то возникает необходимость в составлении и утверждении локальных документов организации, которые будут являться внутренними учетными стандартами организации. В качестве основы для внутренних стандартов могут послужить от-

раслевые указания и рекомендации, разработанные профессиональными бухгалтерскими объединениями [7].

Целью же экологического аудита является оценка воздействия и прогнозирование экологических последствий деятельности субъекта на окружающую среду, установление соответствия его деятельности требованиям действующего природоохранного законодательства, экологических нормативных актов, стандартов, правил, постановлений и предписаний государственных и природоохранных органов, определение основных направлений обеспечения экологической безопасности производства, повышение эффективности природоохранной деятельности.

Аудит — это деятельность, направленная на снижение предпринимательского риска, которое способствует уменьшению до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов. Можно примерно подсчитать (спрогнозировать) этот риск и определить вероятность благоприятных событий. В то же время предпринимательский риск ком-

пании (субъекта, организации) прямого влияния на мнение аудиторов не оказывает [8].

Функции и особенности экологического аудита представлены на рис. 1.

Экологическое аудирование способно сыграть исключительную роль в решении экологических проблем. Благодаря этому виду деятельности в относительно короткие сроки можно добиться следующих результатов:

- повысить эффективность использования сырьевых и энергетических ресурсов, уменьшив тем самым отрицательное воздействие действующего производства на окружающую среду там, где это сегодня возможно, главным образом за счет уже имеющихся методов и средств, а также за счет методов и средств, не требующих значительных дополнительных затрат;
- сконцентрировать усилия и средства на наиболее приоритетных и результативных в настящее время направлениях экологической деятельности, в том числе связанных с приватизацией, инвестициями в экономику страны;
- уменьшить экономические риски и предотвратить развитие чрезвычайных ситуаций [2].

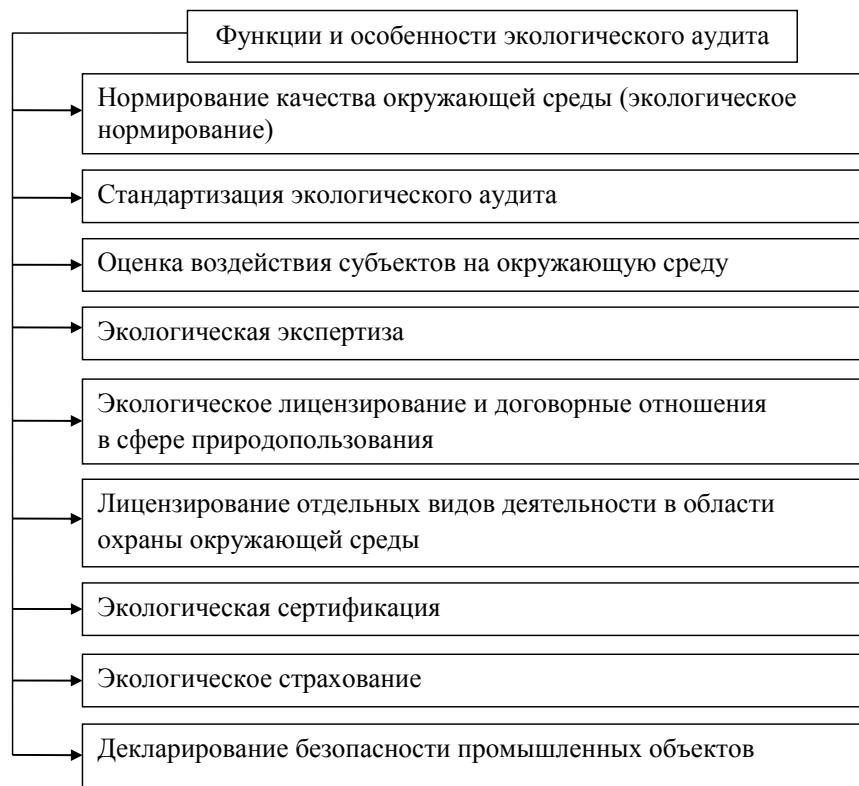


Рис. 1. Функции и особенности экологического аудита

Экологическое аудирование может оказать решающее влияние на формирование и развитие рынка разнообразных экологических услуг в Казахстане, включая услуги в области экологического менеджмента, экологической сертификации и страхования, финансово-экологического аудита, экологического консалтинга, образования и просвещения и др. Именно здесь творческий потенциал предпринимательства способен создать принципиально новые возможности и пути преодоления экологического кризиса в Казахстане.

На рис. 2 представлены направления экологического аудита.

Методы и средства, используемые в практике экологического аудита, должны постоянно развиваться и совершенствоваться, что требует постановки и проведения соответствующих научно-методических и научно-исследовательских работ.

Применение организационно-правового и экономико-правового механизмов обеспечения рационального природопользования,

обеспечение техногенной безопасности окружающей среды и экологической безопасности предприятий как элементов систем безопасности в экологической сфере в значительной мере сводится к проведению экологического контроля в той или иной его форме. Именно экологический контроль может рассматриваться как важнейшее правовое средство обеспечения рационального природопользования, охраны окружающей среды и обеспечения экологической безопасности [9].

Отправной точкой для подготовки собственно экологического аудита являются сведения о местоположении субъекта, его транспортных связях, предшествующем развитии, текущих производственных мощностях, юридическом статусе, имеющихся планах на будущее. Они используются и при подготовке отчета по итогам экологического аудита.

Необходимо, чтобы была доступна информация о видах выпускаемой продукции, производственных процессах, технологиях и оборудовании, используемых для переработки обра-



Рис. 2. Направления экологического аудита

зующихся отходов. Аудиторы должны составить «схему потоков» путем осмотра на месте и выявления реальных «входов» и «выходов». Схема потоков предназначена для иллюстрации производственного процесса субъекта и должна быть дополнена таблицами данных, характеризующих экологические аспекты.

Важнейший элемент оценки — это подготовка подробной схемы потоков, которая будет основой разработки балансов потребления субъектом материалов и энергии. Эта схема,

по нашему мнению, может выполняться в виде блок-схемы, увязывающей между собой отдельные производственные операции субъекта. После подготовки предложенную схему можно дополнить основными входными и выходными потоками ресурсов. Разработанная схема потоков должна строиться с учетом так называемых экологических аспектов, участвующих в производственном процессе субъекта. Всего существует 14 различных категорий экологических аспектов, все они представлены на рис. 3.



Рис. 3. Категории экологических аспектов

Для оценки эффективности систем производственного экологического управления и менеджмента можно использовать методику, разработанную с учетом требований и рекомендаций Международного стандарта ISO 14001 (см. рис. 4).

Благодаря формированию нормативной правовой базы практика природоохранной деятельности на территории Казахстана через процедуру экологического аудита приобрела новые рычаги влияния на деятельность крупных предприятий, наносящих ущерб окружающей среде и здоровью населения в районах их воздействия. Если ранее процедура экологического аудита применялась крайне редко, только в отдельных случаях, то после введения в действие Экологического кодекса Республики Казахстан практика проведения экологического аудита (обязательного и инициативного) стала более распространенной [4]. По оценкам экспертов, ежегодно проводятся десятки экологических аудитов, инициированных как контролирующими органами так и самими субъектами.

В то же время текущая деятельность многих экологических аудиторских организаций (эко-

логических аудиторов) и аудируемых субъектов не в полной мере соответствует требованиям Экологического кодекса Республики Казахстан. В частности, при проведении экологического аудита стороны не руководствуются типовой формой плана проведения экологического аудита, утвержденной Палатой экологических аудиторов. Уполномоченным органом в области охраны окружающей среды выданы десятки лицензий экологическим компаниям на право проведения экологического аудита, однако требование об обязательном членстве в Палате экологических аудиторов во многих случаях не выполняется, что в дальнейшем может привести к отмене полученных результатов аудита [9].

Таким образом, широкое внедрение экологического аудита в Казахстане как экономического механизма управления деятельностью природопользователей в области охраны окружающей среды станет, по нашему мнению, общепринятой практикой, что будет соответствовать международному опыту и гармонизированным нормативным правовым актам.



**Рис. 4.** Этапы методики комплексной оценки эффективности функционирования систем экологического управления и экологического менеджмента субъект (разработано авторами)

## Литература

1. Гоголева Т.Н. Экологическая деятельность: теоретический и организационный аспекты экологического учета // Современная экономика: проблемы и решения. — 2012. — № 2. — С. 129–135.
2. Стратегия «Казахстан-2050» — новый политический курс состоявшегося государства: (Послание Президента Республики Казахстан — Лидера нации Нурсултана Назарбаева народу Казахстана от 14 дек. 2012 г.) // Режим доступа: [www.akorda.kz](http://www.akorda.kz) (Дата обращения: 12.04.2019).
3. Масъко Л.В. Методики аудита операций с экологическими активами и обязательствами // Аудиторские ведомости. — 2014. — № 4. — С. 63–75.
4. Березюк В.И. Практический аудит : учебное пособие. — Караганда : Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза, 2015. — 180 с.
5. Илышиева Н.Н., Балдеску Е.В. Новые аспекты и индикаторы экологической результативности в нефинансовой отчетности по устойчивому развитию G4 // Международный бухгалтерский учет. — 2013. — № 30. — С. 2–7.
6. Экологический Кодекс Республики Казахстан от 9 января 2007 г. № 212.
7. Парасоцкая Н.Н. Методика организации аудита малых предприятий // Все для бухгалтера. — 2013. — № 1. — С. 31–35.
8. Шеремет А.Д. Аудит : учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. — 5-е изд., испр. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2016. — 328 с. — (Высшее образование)
9. Кеворкова Ж.А. Экономическая экспертиза как инструмент контрольной деятельности учреждений государственного сектора // Экономика. Бизнес. Банки. — 2016. — № 4 (17). — С. 121–131.

## НОВАЯ СИСТЕМА ОЦЕНКИ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ КВАЛИФИКАЦИИ ВСТУПАЕТ В СИЛУ СОВСЕМ СКОРО

«Коммерсантъ» напоминает, что с 1 июля этого года в силу вступают новые требования о независимой оценке квалификации финансовых специалистов, что особенно актуально для профессиональных участников финансового рынка. «"Дорожную карту" перехода на новую систему независимой оценки квалификации представят в эту среду на форуме "Российский финансовый рынок"», — сообщает российское издание, представители которого уже успели получить первое представление о ней.

Итак, с 1 июля прекращает действовать прежняя система обязательной и добровольной аттестации, которая действовала последние пару десятков лет. Центробанк в своей роли регулятора также определенно занимался вопросами допуска на рынок профессиональных участников, осуществляя аккредитацию организаций, занятых присуждением профессиональных квалификаций (специализированных учебных центров, саморегулируемых организаций).

Независимой оценкой квалификации ныне занимается Совет по профессиональным квалификациям финансового рынка. В интервью «Коммерсанту» глава СПКФР Диана Маштакеева объяснила, что Совет отвечает за разработку, аккредитацию и удостоверение результатов оценки, т.е. в одной организации теперь сочетаются функции разработчика и оценщика квалификации. Выдаваемое по итогам

оценки свидетельство будет иметь уровень в соответствии с опытом работы и перечнем должностей, на которые претендует кандидат. Каждые три года свидетельство нужно будет подтверждать.

Проведением независимой оценки кандидатов будут заниматься центры оценки квалификации (ЦОК), статус которых смогут получить любые организации, но не относящиеся к образовательным. Это означает, что стать ЦОК смогут, например, банки или финансовые организации. Один такой центр уже создан в рамках Ассоциации банков России.

Среди некоторых участников рынка проявляются панические настроения и даже предчувствие коллапса отрасли, который случится 1 июля. Источником этого беспокойства является слабое понимание особенностей функционирования новой системы, которое не торопится развеять регулятор, не ответивший, в частности, на запрос от Национальной ассоциации пенсионных фондов от 29 апреля.

Диана Маштакеева заверяет всех, что никакого коллапса не случится, и что ими будет обеспечен плавный переход и преемственность в отношении старых аттестатов от ФСФР, которые до сих пор действуют.

Источник: [GAAP.RU](http://GAAP.RU)  
Дата публикации: 21 мая 2019 г

