



АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ОЦЕНКИ РИСКОВ И СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ПРИ АУДИТЕ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ

С.Х.Юлдашева

к.э.н., доцент, кафедры “Аудит”, Ташкентского финансового института

Ш.Н.Файзиев

к.э.н., профессор, кафедры “Аудит”, Ташкентского финансового института

Ш.К.Шаякубов

к.э.н., доцент, кафедры “Аудит”, Ташкентского финансового института

Аннотация: Ушбу мақолада саноат корхоналарида экологик харажатларни аудит ўтказиши жараёнида ички назорат тизимини ўрганиши ва текширув жараёнида қўллаш ўрганилган. Корхонада аудит ўтказиши жараёнида ва текширувнинг якуний босқичида ўтказиладиган аудиторлик амалларини такомиллаштириши, ҳужжатларини расмийлаштиришни бўйича таклифлар берилган.

Таянч сўзлар: экологик аудит, экологик жараёнлар, экологик харажатлар, экологик ҳисобот, экологик ҳисоб, аудиторлик амаллари.

В данной статье рассмотрены оценки рисков и системы внутреннего контроля экологических затрат на промышленных предприятиях. Даны рекомендации по совершенствованию процедуры экологического аудита, проводимые на этапе проверки по существу и заключительном этапе аудита.

Ключевые слова: экологический аудит, экологические процессы, процедуры по существу, экологические затраты, экологическая отчетность, аудиторские процедуры.

Abstract: This article deals with risk assessment and internal control of environmental costs in the industry. Recommendations for improving the procedure for an environmental audit conducted at the stage of substantive and final stage of the audit.

Key words: ecological audit, ecological processes, ecological costs, ecological reporting, accounting of ecology, procedures of audit.

Воздействие современных технических средств на окружающую среду столь велико, что принимает ярко выраженные глобальные масштабы, а экологический контроль и управление природопользованием в Республике Узбекистан осуществляется с чрезвычайно низкой эффективностью. Такое положение приводит к возникновению зон экологического бедствия, аварийных ситуаций, влекущих за собой значительный экономический ущерб, и проявлению принципиально новых негативных экологических факторов.

Экологические факторы становятся чрезвычайно важными для большинства субъектов, и при определенных обстоятельствах, могут оказывать существенное влияние на финансовую отчетность. Такие вопросы приобретают все больший интерес



среди пользователей финансовой отчетности. Таким образом, становится очевидной необходимость разработки и использования нетрадиционных подходов к решению существующих и потенциальных эколого-экономических проблем, изыскания новых резервов развития страны. Наиболее перспективным направлением деятельности является экологический аудит.

Такая форма аудита настоятельно требует разработки научно-методических подходов к его осуществлению, потому что в нашей стране она появилась сравнительно недавно и в связи с экономическими преобразованиями получают все большее распространение. Как всякая новая область деятельности, экологический аудит нуждается в разработке концептуальных основ, методических и организационных форм.

Экологический аудит является одним из факторов повышения эффективности и темпов развития экономики регионов, сохраняющим ее окружающую среду. Это происходит, за счет:

1. стимулирования природоохранной деятельности предприятий с целью повышения их инвестиционной привлекательности для осуществления национальных и, особенно, международных инвестиций в промышленность области,
2. увеличения выпуска готовой продукции за счет повышения эффективности использования и достижения экономии в производственном процессе ограниченных природных ресурсов,
3. повышения конкурентоспособности отечественной продукции за счет увеличения фактора экологичности,
4. увеличения покупательского спроса на продукцию, которому будет способствовать повышение «зеленого» имиджа предприятий,
5. экологизации технологического процесса и внедрения энергосберегающих и малоотходных технологий,
6. предотвращения техногенных и экологических катастроф, своевременное предотвращение которых очень актуально в последнее время в связи с колоссальным износом транспортного, очистного и промышленного оборудования,
7. оздоровления окружающей среды, сохраняя здоровье будущих поколений.

В последние годы, с учетом международного опыта и в условиях сокращения штата органов государственного экологического контроля в Республики Узбекистан, особую значимость приобретает инициативная деятельность хозяйствующих субъектов, направленная на решение задач минимизации воздействия на окружающую среду, получившая название экологического менеджмента. В качестве основного инструмента поиска, анализа и ранжирования путей сокращения воздействия на окружающую среду при осуществлении промышленными предприятиями деятельности в области экологического менеджмента также используется экологический аудит.



Целью исследования является разработка научно-методических подходов к проведению экологического аудита деятельности промышленных предприятий различных форм собственности в условиях рыночной экономики.

В соответствии с указанной целью поставлены следующие задачи:

1. разработать информационно-методическую основу экологического аудита;
2. разработать методику комплексного экологического аудита и представить систему рабочей документации экологического аудитора по следующим направлениям:

- аудит системы внутреннего экологического контроля;
- аудит экологической политики предприятия;
- экологический аудит производственной деятельности;
- экологический аудит финансовой деятельности;
- аудит экологической отчетности природопользователя.

Объектом исследования являются промышленные предприятия различных форм собственности Республики Узбекистан.

Предметом исследования являются методологические, методические и практические вопросы экологического аудита.

Теоретической основой исследования служили труды и научно-практические выводы российских и зарубежных ученых в области экологического учета и аудита: Гусевой Т.В., Дайман С.Ю., С.В. Макарова, Л.Б. Шагаровой, А.С. Шестакова, Э. Блокера, М. Шеллингерхоута, Бабиной Ю.В., А.Л. Боброва, Н.П. Барышникова, Р.А. Алборова, Г.П. Серова, Аренса А., Лоббека Дж., Адамса Р., В.П. Суйца, А.Д. Шеремета, Н.Д. Смирнова, Данилова-Данильяна, В.И., Залиханова М.Ч., Лосева К.С., Карелова А.М., Беллер Г.А., Бусыгиной В.М., Сорокина Н. Д., Ледневой О. А., В. Виниченко, О. Черп, А.Т. Никитина, Г. Нуоффера, Л. Ушаровой, С.Л. Байдакова, Е.В. Пашкова, Г.С. Фомина, Д.В. Краснова.

Методологическая основа исследования построена на принципах системного подхода. Специфика экологического аудиторского исследования накладывает отпечаток на применяемые методы и процедуры, существенно расширяя их перечень. Основой исследования объектов экологического аудита является диалектический метод, в рамках которого существуют дедуктивный и индуктивный подходы. Дедуктивный метод применяется при изучении системы экологического менеджмента организации, соответствия ее целей и задач экологической политике предприятия в целом; при оценке организации системы экологического учета, эффективности взаимодействия указанных систем.

Согласно индуктивному методу исследование объекта происходит постепенно, переходя от частного к общему. Общие выводы при этом базируются на многочисленных наблюдениях и локальных выводах. Индуктивный метод позволяет сосредоточить внимание на отдельных явлениях и процессах: этапах технологического процесса, объектах основных средств, отходах производства и потребления, отдельных разделах учета, таких как учет затрат природоохранной деятельности и других.



Выявленные недостатки позволяют сделать определенные обобщения, выводы и предложения. В экологическом аудите используют в основном индуктивный метод, что объясняется особенностями объектов, целей аудита и спецификой экоаудиторской проверки.

Информационная основа исследования включает нормативно-правовую базу экологического аудита, документацию экологического учета и экологическую отчетность, техническую документацию и прочую информацию.

Научная новизна исследования состоит в разработке теории и практики экологического аудита. К числу разработанных проблем и вопросов, содержащих научную новизну, относятся: предложены новейшие методики: аудита экологической политики предприятия; экологического аудита производственного процесса; экологического аудита объектов основных средств природоохранного назначения; экологического аудита отходов производства и потребления;

- разработаны новые авторские подходы к оценке эффективности использования природных ресурсов с использованием системы показателей природоёмкости;

- предложено решение задачи выделения экологичной структуры производства продукции, обеспечивающей минимизацию потребления ограниченных природных ресурсов при имеющихся технологиях производства и реально существующих производственных мощностях.

- впервые предложена методика экологического аудита финансовой деятельности, применение которой будет способствовать формированию системы экологического учета на предприятиях Узбекистана.

- разработана методика аудита экологической отчетности предприятия: экологической (статистической) отчетности и экологического паспорта природопользователя.

Практическая значимость результатов исследования.

Проведение экологического аудита в соответствии с разработанной и представленной в исследовании методикой, представляет собой принципиальную процедуру, качественным образом меняющую подходы к решению проблемы эффективно-перспективного развития Узбекистана, когда рост промышленного производства согласован с реальными возможностями окружающей среды, соизмерен не только с ближайшими, но и с отдаленными целями социально-экономического развития. Процедура экологического аудита, представленная в работе, является универсальной.

Она может быть использована как для проведения проверок независимыми аудиторскими фирмами, государственными контролирующими органами, так и приняты в качестве руководящей основы на самих предприятиях в качестве элемента системы экологического менеджмента в соответствии с системой международных стандартов ISO 14000, которая широко внедряется на предприятиях в настоящее время.

Ответственность за признание, оценку и раскрытие информации по таким вопросам несет руководство субъекта. Между тем для некоторых субъектов



экологические факторы не являются важными. Тем не менее, если они имеют важное значение для субъекта, то может возникнуть риск существенного искажения (включая неадекватное раскрытие) фактов в финансовой отчетности. При таких обстоятельствах при проведении аудита финансовой отчетности аудитору следует уделять особое внимание экологическим вопросам. Они могут быть сложными и поэтому потребовать от аудитора дополнительного рассмотрения. Практическим руководством для аудиторов в таких случаях является МСАП 1010 «Учет экологических вопросов при аудите финансовой отчетности по Международной аудиторской практике (ПМАП), в котором описываются:

(а) основные соображения связанные с экологическими вопросами и учитываемые аудитором при аудите финансовой отчетности;

(б) примеры возможного влияния экологических факторов на финансовую отчетность;

(в) рекомендации, которым должен следовать аудитор при применении профессионального суждения в данном контексте, в целях определения характера, сроков и объема аудиторских процедур с учетом:

1. Знание бизнеса (МСА 310 «Знание бизнеса»).

2. Оценка рисков и системы внутреннего контроля (МСА 400 «Оценка рисков и внутреннего контроля»)¹.

3. Рассмотрение законов и регулирующих актов (МСА 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов при аудите финансовых отчетностей»).

4. Других процедур по существу (МСА 620 «Использование услуг эксперта» и другие).

В соответствии с данным Положением, «экологические факторы» означают следующее:

(а) попытки предотвратить, уменьшить или устранить ущерб, наносимый окружающей среде, или консервация возобновляемых и не возобновляемых ресурсов (такие действия могут быть предписаны законами и нормативными актами об охране окружающей среды или договором, или же осуществляется на добровольной основе);

(б) последствия нарушения законов и нормативных актов об охране окружающей среды;

(в) последствия экологического вреда, причиненного другим лицам или природным ресурсам;

(г) последствия субститутивной ответственности, устанавливаемой законом (например, ответственность за ущерб, нанесенный прежними владельцами).

Руководство по применению МСА 400 «Оценка рисков и систем внутреннего контроля» представляет дополнительные рекомендации по применению определенных аспектов МСА 400, объясняя взаимосвязь между экологическими вопросами и моделью аудиторского риска. В частности, здесь приведены примеры возможных экологических вопросов, рассматриваемых аудитором в связи с:

¹ Международные стандарты аудита № 400 «Оценка рисков и внутреннего контроля»



- (а) оценкой неотъемлемого риска;
- (б) системой бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- (в) контрольной средой;
- (г) контрольными процедурами.

Аудитор при разработке плана аудита использует профессиональное суждение для определения значимости факторов, относящихся к оценке неотъемлемого риска. При определенных обстоятельствах данные факторы могут включать в себя риск существенного искажения финансовых отчетностей из-за экологических вопросов («экологический риск»). Следовательно, экологический риск может являться компонентом неотъемлемого риска.

Примеры экологического риска на уровне финансовой отчетности включают в себя:

- риск затрат в связи с соблюдением законодательства или требований договоров;
- риск несоблюдения законов и нормативных актов об охране окружающей среды;
- возможные влияния конкретных экологических требований клиентов субъекта и их возможная реакция на экологическое поведение субъекта.

Если аудитор считает, что экологический риск является важным компонентом в оценке неотъемлемого риска, то при разработке плана аудита ему следует соотнести проведенную оценку с существенными сальдо счетов и классами операции на уровне утверждений (МСА 400, параграф 11)².

Примерами экологического риска на уровне сальдо счетов и классов операций являются:

- степень, в которой сальдо счетов основано на комплексных бухгалтерских оценках, касающихся экологических вопросов (например, оценка экологического резерва на удаление зараженной земли и последующее ее восстановление). МСА 540, «Аудит Бухгалтерских оценок» предоставляет аудитору рекомендации по таким ситуациям. Неотъемлемый риск может быть высоким, если данных, обосновывающих разумное оценочное значение, недостаточно например, из-за сложных технологий по удалению загрязнения и восстановлению территории³;
- степень в которой на сальдо счетов влияют необычные или нестандартные операции, связанные с экологическими вопросами.

Ответственность за разработку и функционирование системы внутреннего контроля, в целях упорядоченного и эффективного ведения дел, включая любые экологические аспекты, лежит на руководстве субъекта. На практике руководство субъекта использует разные способы контроля, касающегося экологических вопросов:

- субъекты с низким экологическим риском и небольшие предприятия обычно регулируют и контролируют свои экологические вопросы в рамках обычных систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

² Международные стандарты аудита № 400 «Оценка рисков и внутреннего контроля»

³ МСА 540, «Аудит Бухгалтерских оценок»



- некоторые субъекты, осуществляющие свою деятельность в отраслях с высоким экологическим риском, могут разработать и внедрить отдельную подсистему внутреннего контроля для этой цели, которая соответствует действующим стандартам Систем Управления Окружающей Средой (СУОС);

- другие субъекты разрабатывают и используют все свои системы контроля в интегрированной контрольной системе, охватывающей политику и процедуры по бухгалтерскому учету, экологическим и другим вопросам.

Только в том случае если аудитор считает, что экологические вопросы могут иметь существенное влияние на показатели финансовой отчетности субъекта, для планирования аудита и разработки эффективного подхода к аудиту. Он должен получить информацию о политике и существенных процедурах субъекта относительно мониторинга и контроля за такими экологическими вопросами. В таких случаях аудитор рассматривает только те средства экологического контроля, которые имеют отношение к аудиту финансовой отчетности.

При проведении любого аудита аудитору необходимо получить представление о контрольной среде, достаточное для оценки отношения руководства субъекта к средствам внутреннего контроля и их значимости для субъекта, их осведомленности и предпринимаемых действий (МСА 400, параграф 19). Подобные условия, описанные в параграфе 24 данного Положения, (МСА 400, параграф 24) применимы и к случаям необходимости для аудитора получить представление о контрольной среде. Для этого возможно, может быть необходимо принять во внимание следующие факторы, связанные с экологическими вопросами:

- функционирование совета директоров и его комитетов использованием средств, экологического контроля субъекта;

- философия руководства субъекта и его стиль управления, а также его подход к экологическим вопросам, например попытки улучшения экологической деятельности субъекта, участие в программах сертификации СУОС (Система управления окружающей средой) и добровольная публикация отчетов о мероприятиях, направленных на сохранение окружающей среды. Сюда также относится реакция руководства субъекта на внешние влияния, например, на мониторинг и требования соответствия, установленные регулирующими и правоохранительными органами;

- организационная структура субъекта и методы определения полномочий и обязанностей по решению операционных экологических вопросов и выполнению требований органов регулирования;

- система контроля со стороны руководства субъекта, включая систему внутреннего аудита, проведение «экологического аудита» (см. параграф 45 данного Положения), кадровую политику, процедуры и соответствующее разделение обязанностей.

С учетом положений и условий, упомянутых в параграфах 18-20, (МСА 400 параграф 18-20) аудитор может прийти к заключению, о необходимости получить



информацию о средствах экологического контроля⁴. Средствами экологического контроля могут быть политика и процедуры для:

- мониторинга соответствия экологической политике субъекта, равно как и законам и нормативным актам по охране окружающей среды;
- поддержания надлежащей информационной системы по охране окружающей среды, которая может включать в себя учет, например, фактического объема выбросов и опасных отходов, экологические характеристики продуктов, жалобы заинтересованных сторон, результаты инспекций, проведенных соответствующими правоохранительными органами, наличие и последствия несчастных случаев и т.п.;
- сравнительной оценке экологической информации и соответствующей финансовой информации, например, фактического количества отходов относительно затрат на их устранение;
- выявление потенциальных экологических проблем и связанных с ними условных обязательств, влияющих на субъект.

Если субъект разработал средства экологического контроля, то аудитор проводит опрос лиц, ответственных за эти средства, о том, были ли выявлены какие-либо экологические проблемы, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

Один из способов, который аудитор может использовать для получения представления о системе экологического контроля на предприятии, предполагает ознакомление с отчетом о мероприятиях, направленных на сохранение окружающей среды, если таковой имеется. В таком отчете обычно описывают экологическую политику и обязательства субъекта, а также основные средства экологического контроля.

Аудитор в финансовой отчетности субъекта может рассмотреть возможность использования результатов экологического аудита в качестве надлежащего аудиторского доказательства. В этом случае аудитор должен определить, отвечает ли экологический аудит критериям оценки, приведенным в МСА 610 «Рассмотрение Работы Внутреннего Аудита» или в МСА 620.

Если в субъекте имеется отдел внутреннего аудита, аудитор выясняет, занимаются ли внутренние аудиторы экологическими аспектами деятельности субъекта в рамках внутреннего аудита.

Важными критериями, требующими рассмотрения, являются следующие:

- (а) влияние результатов экологического аудита на финансовую отчетность;
- (б) профессиональная компетентность и навыки команды экологического аудита и объективность аудиторов, особенно, если они являются работниками субъекта;
- (в) масштаб экологического аудита, действия руководства субъекта в ответ на рекомендации, полученные в результате экологического аудита, и документальное подтверждение предпринятых руководством действий;

⁴ Международные стандарты аудита № 400 «Оценка рисков и внутреннего контроля»



(г) должная профессиональная тщательность при проведении экологического аудита;

(д) соответствующее руководство, надзор и анализ результатов аудита.

В этом случае, аудитор рассматривает целесообразность использования такой работы для целей аудита, применяя критерии МСА 610 «Рассмотрение Работы Внутреннего Аудита⁵»

Критический анализ имеющихся теоретических разработок убеждает в том, что перед выполнением такой аудиторской процедуры экологического аудита, как оценка существующей системы внутреннего контроля (СВК) за управлением качеством окружающей среды, (ОС) системы внутреннего экологического контроля, необходимо провести анкетирование по оценке природоохранной деятельности предприятия. Экоаудитор, получив общие сведения об экологической политике предприятия, может приступить к изучению и оценке системы СВК (СВЭК) экологического субъекта, которая должна включать надлежащую систему бухгалтерского (в нашем случае и экологического) учета, контрольную среду и отдельные средства контроля.⁶

Таблица 1.

Тест - вопросник по изучению «Знание о бизнесе клиента» с точки зрения экологии⁷

№ п/п	Направления и вопросы тестирования	Ответы			
		Нет ответа	Да	Нет	Примечание
1.	Существует ли субъект в отрасли, подверженный значительному экологическому риску, который может отрицательно повлиять на финансовую отчетность субъекта?				
2.	Какие экологические проблемы существуют в отрасли субъекта?			X	
3.	Какие нормы и нормативные акты об охране окружающей среды применимы к субъекту?				
4.	Составлен ли график мероприятий по предотвращению, сокращению или устранению вреда окружающей среде?		X		
5.	Контролирует ли Госкомприрода соблюдения субъектом требований законодательных актов об охране окружающей среды?		X		
6.	Предприняты ли Госкомприродой какие-либо действия, которые могут иметь существенное влияние на субъект и его финансовую деятельность?			X	
7.	Имеются ли незавершенные судебные дела, касающиеся несоблюдения требований законодательства			X	

⁵ Международные стандарты аудита № 610 «Рассмотрение работы внутреннего аудита»

⁶ Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. – 2-е изд., доп. И перераб. – М.: Инфра-М, 2001. – С. 131.

¹⁶ Составлено автором применяя критерии Международных стандартов аудита № 610 «Рассмотрение работы внутреннего аудита»



	по охране окружающей среды?				
8.	Застрахованы ли экологические риски?		X		
9.	Предусматривает ли структура деятельности субъекта распределение обязанностей по экологическому контролю между отдельными лицами?		X		
10.	Существует ли у субъекта экологическая информационная система, основанная на требованиях органов контроля или собственной оценке экологических рисков?				
11.	Есть ли у субъекта Система Управления Окружающей Средой (СУО)?		X		
12.	Издан ли (добровольный) отчет о мероприятиях, направленных на сохранение окружающей среды?		X		
13.	Действуют ли процедуры контроля для выявления и оценки экологического риска, для проверки соблюдения законов и нормативных актов и для мониторинга возможных изменений в экологическом законодательстве, которые могут повлиять на субъект?				

Как видно из приведенной таблицы 1., результаты изучения знаний о бизнесе клиента с точки зрения экологии имеет очень большое значение при составлении плана проверки субъекта. При составлении тест - вопросника с точки зрения экологии рассматриваются следующие пункты: определение отрасли, подверженный значительному экологическому риску, который может отрицательно повлиять на финансовую отчетность субъекта, применяемые нормативные акты по охране окружающей среды, соблюдение нормативных актов Госкомприроды, график мероприятий по предотвращению, сокращению или устранению вреда окружающей среде и наличие страховки экологических рисков. При изучении контрольной среды и процедуры контроля важными являются следующие процедуры: стиль работы руководства субъекта относительно экологического контроля, распределение обязанностей, наличие системы управления окружающей средой, издание добровольного отчета о мероприятиях, направленных на сохранение окружающей среды, действие процедур контроля для выявления и оценки экологического риска, для проверки соблюдения законов.

Проверки по существу для выявления существенных искажений, связанных с экологическими проблемами, включают следующие процедуры: протоколы заседаний совета директоров, отвечающих непосредственно за экологические вопросы, комментарии средств массовой информации, отчеты экспертов экологии, отчеты о мероприятиях по сохранению окружающей среды, оценка профессиональной компетентности и объективности эксперта по экологии и использования результатов работы эксперта в качестве аудиторского доказательства. При изучении контрольной среды выясняются страхование экологического риска, влияние экологических



проблем на финансовую отчетность и на оценку инвестиций. Цели этапа проверки по существу и заключительного этапа достигаются с помощью классификации источников информации, методов получения аудиторских доказательств, применяемых по каждой из процедур проверки по существу. Выделение операций экологических затрат и определение их места в системе всей финансово-хозяйственной деятельности предприятия позволяют оптимизировать процесс проверки путем анализа взаимосвязанных экологических объектов аудита (см. таблицу 2).

Таблица 2.

Процедуры экологического аудита, проводимые на этапе проверки по существу и заключительном этапе аудита

ПРОВЕРКА ПО СУЩЕСТВУ	
Объект аудита	Аудиторские процедуры
Природоохранные основные средства	1. Проверка природоохранных основных средств 1.1 Проверка обеспеченности предприятия природоохранными основными средствами 1.2 Анализ соответствия природоохранных основных средств и объемов вредного воздействия на окружающую среду 1.3 Оценка технического состояния природоохранных основных средств и опасных объектов
Природоохранные затраты	2. Проверка природоохранных затрат 2.1 Проверка обоснованности предупредительных природоохранных затрат 2.1.1 Проверка обоснованности затрат по обязательным платежам, напрямую установленным нормативными правовыми актами 2.1.2 Проверка обоснованности затрат, вызванных технологическими особенностями аудируемого лица в области загрязнения окружающей среды 2.1.3 Проверка обоснованности добровольных природоохранных затрат 2.2 Проверка правильности учета последующих затрат 2.3 Проверка формирования резервов на природоохранные мероприятия 2.4 Проверка отражения природоохранных затрат на счетах бухгалтерского учета
Экологические платежи	3. Проверка экологических платежей 3.1 Проверка правильности расчетов экологических платежей 3.1.1 Проверка правильности определения объекта обложения платой и ингредиентов загрязняющих веществ 3.1.2 Проверка правильности определения фактических объемов вредного воздействия на окружающую среду 3.2 Проверка правильности составления отчетности по экологическим платежам и своевременности ее предоставления 3.3 Проверка полноты и своевременности уплаты экологических платежей
Итог: получение достаточных надежных аудиторских доказательств для формирования мнения о достоверности отражения в финансовой отчетности экологических объектов аудита	
ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЙ ЭТАП	



- | |
|--|
| 1. Анализ выявленных ошибок и искажений и их влияния на финансовую отчетность |
| 2. Анализ выявленных случаев несоблюдения законодательства Республики Узбекистан |

Итог: формирование аудиторского заключения
--

Таким образом, аудиторские доказательства достоверности информации о природоохранных затратах могут быть получены при проверке других экологических объектов аудита, а также в ходе оценки соблюдения требований природоохранного законодательства.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Ерофеев Б. В. Экологическое право: Учебник. –М.: Новый юрист, 1998. – 688 с.
2. Серов Г.П. Правовое регулирование экологической безопасности при осуществлении промышленной и иных видов деятельности. – М.: ОСЬ – 89, 1998. – 224с.
3. Серов Г. П. Экологическая безопасность населения и территорий Российской Федерации (Правовые основы, экологическое страхование и экологический аудит): Учеб. Пособие. – М.: издательский центр «Янкил» , 1998. – 207с.
4. Серов Г. П. Экологический аудит / Финансовые и бухгалтерские консультации. «ФБК», – 1997. - № 5. – С. 52 - 59.
5. Сотникова Л. В. Бухгалтерский учет природоохранных мероприятий // Бухгалтерский учет. – 2000. - № 15. – С. 26 – 27; № 16. – С. 17 – 21.
6. Сотникова Л. В. Оценка состояния аудит Прак. пособ. М.: ЮНИТИ 2005 143 с.
7. Серов Г. П. Экологический аудит. Концептуальные и организационно – правовые основы. – М.: Экзамен, 2000. – 768с.