

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

Клычова Г.С.

«21» мая 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет и аудит экологических затрат на примере
общества с ограниченной ответственностью сельскохозяйственного
предприятия «Татарстан» Балтасинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Валиева Алина Наилевна

Руководитель:
д.э.н., профессор

Закирова Алсу Рафкатовна

Рецензент:
д.э.н., профессор

Газетдинов Миршарип Хасанович

Казань 2018

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

Клычова Г.С.
«20» мая 2016 г.

ЗАДАНИЕ **на выпускную квалификационную работу**

Валиевой Алины Наилевны

1. Тема работы: Бухгалтерский учет и аудит экологических затрат на примере общества с ограниченной ответственностью сельскохозяйственного предприятия «Татарстан» Балтасинского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «21» мая 2018г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы бухгалтерского учета и аудита экологических затрат; понятие, значение и классификация экологических затрат; экономическое содержание и виды

экологического аудита; основные показатели оценки эффективности экологического учета; современное состояние бухгалтерского учета экологических затрат; организация экологического аудита предприятия; совершенствование бухгалтерского учета и аудита экологических затрат.

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

« 20» мая 2016г.

Руководитель

А. Р. Закирова

Задание принял к исполнению

А. Н. Валиева

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.17	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ	15.03.18	
1.1. Понятие, значение и классификация экологических затрат		
1.2. Экономическое содержание и виды экологического аудита		
1.3. Основные показатели оценки эффективности экологической деятельности		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.04.18	
2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2. Оценка финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ В ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.05.18	
3.1. Современное состояние бухгалтерского учета экологических затрат		
3.2. Организация экологического аудита предприятия		
3.3. Совершенствование бухгалтерского учета и аудита экологических затрат		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

А. Н. Валиева

Руководитель

А. Р. Закирова

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ	
1.1. Понятие, значение и классификация экологических затрат.....	9
1.2. Экономическое содержание и виды экологического аудита.....	12
1.3. Основные показатели оценки эффективности экологической деятельности.....	15
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	
2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия...	20
2.2. Оценка финансового состояния предприятия.....	31
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	37
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ В ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	
3.1. Современное состояние бухгалтерского учета экологических затрат...	42
3.2. Организация экологического аудита предприятия.....	45
3.3. Совершенствование бухгалтерского учета и аудита экологических затрат.....	55
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	60
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	64
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	69

ВВЕДЕНИЕ

В ходе реализации производственно-хозяйственной деятельности сельскохозяйственные организации негативно влияют на окружающую среду в результате выбросов загрязняющих веществ в атмосферу, загрязнения почвы и также размещения отходов производства и потребления.

Введение экономических приемов в систему управления природопользования показывает необходимость организации контроля за формированием мероприятий в сфере охраны окружающей среды. Это определяет требования к формированию достоверной, точной и своевременной экономической информации, в которой главным источником на предприятии является бухгалтерский учет.

Появление абсолютно новых обязательств, затрат, которые влияют на финансовое положение предприятий обуславливаются усилением экологических стандартов, степенью налогообложения затрат, связанных с экологией, позицией поставщиков и потребителей. На основе публикаций российских и зарубежных авторов по вопросам учета экологических показателей предприятий, можно сказать, что все имеющиеся подходы противоречат друг другу и отличаются задачами и целями, а также главными классификационными свойствами. Для того, чтобы экологические затраты были своевременно отражены необходим налаженный учет.

С целью создания комплексного экологического учета в сельскохозяйственных организациях нужна целая концепция экологических оценок, которые способствуют раскрытию «узких» мест компании и нацелен на минимизацию экологических рисков.

Изучение вопросов формирования и функционирования комплексного экологического учета актуальны, когда организация имеет возможность выбора учетную политику.

В последние годы в мире можно наблюдать, как стремительно растет экологизация экономики. Из-за существенных темпов экономического роста уменьшилось загрязнение атмосферного воздуха, также водных ресурсов, урегулировалось употребление минерального сырья, усовершенствовались природоохранные технологии. Экологизация хозяйственной деятельности становится одним из важнейших и главных факторов конкурентоспособности мирового производства.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита экологических затрат на примере ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ.

Для достижения поставленной цели следует решить следующие задачи:

- изучить понятие «экологические затраты», определить ее роль и значение в деятельности сельскохозяйственной организации;
- исследовать основные показатели оценки эффективности экологической деятельности;
- оценить современное состояние и пути совершенствования учета и аудита экологических затрат на предприятии;

Объектом исследования является Общество с ограниченной ответственностью сельскохозяйственное предприятие «Татарстан» Балтасинского района РТ.

Предметом исследования является бухгалтерский учет и аудит экологических затрат.

Такие общенаучные методы, как способы табличного отражения аналитических данных, конкретизация, диалектический, познания, анализ и синтез, классификация, логический, системный, комплексный подходы и использовались в процессе исследования.

При выполнении исследования методика изучения базировалась на группировке, наблюдении, анализе и систематизации полученной

информации, установлении и практической осуществлении приобретенных результатов.

Информационной базой послужили нормативные документы, регистры синтетического и аналитического учета, годовая бухгалтерская отчетность организации за 2013-2017 годы, специализированная учебная пособия и научная литература.

Практическая значимость полученных результатов исследования заключается в способствовании более достоверному определению результативности и эффективности экологической деятельности предприятий.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ

1.1. Понятие, значение и классификация экологических затрат

Современная система бухгалтерского учета должна быть нацелена на решение заострившихся экологических трудностей, угрозы истощения природных ресурсов. В результате в экономической литературе очень часто можно увидеть предложения, которые направлены на формирование экологического учета как особого элемента концепции управления предприятием.

На основе данных бухгалтерского учета генерируется информация об экологических затратах. Но система учета не обеспечивает отдельного отражения экологических издержек организаций. Эти затраты в настоящее время включены в себестоимость продукции. Результатом такого подхода является то, что в финансовых и статистических отчетах нет подробной информации о составе экологических издержек организации, поэтому эти затраты недостаточно контролируются на микро и макроуровнях.

В связи с тем, что нет надежного учета экологических издержек, материальная ответственность и интерес организаций в области охраны окружающей среды снижается, а расчет экономической эффективности в экологической сфере усложняется.

На данный момент в Российской Федерации нет специального стандарта учета, который регулирует учет экологических издержек. И в международной практике такой документ отсутствует. Все эти условия усложняют процесс подготовки информации по природоохранной деятельности.

Анализируя мнение современных российских ученых, можно сделать выводы и сказать, что нет единого подхода как к методу учета, так и к определению понятия «экологические затраты» и их классификации.

Согласно мнения Е.В. Морозовой, экологические затраты возникают из-за того, что предприятия взаимодействуют с окружающей природной средой

и выделяются в виде затрат на охрану окружающей среды, воспроизводство возобновляемых ресурсов и негативное воздействие на окружающую среду [30, с. 75].

Т.А. Демина под экологическими издержками имеет ввиду затраты, представляющие совокупность ресурсов, которые показаны в денежной оценке и необходимы для осуществления природоохранных мероприятий [23, с. 86].

К.С. Саенко подразумевает, что нужно отталкиваться от того, что экологические процессы организаций нужно рассматривать согласно направлениям природопользования: природоохранная деятельность; отрицательное влияние на окружающую среду; добыча, освоение, использование природных ресурсов [34, с. 376].

По нашему мнению, экологическими затратами являются затраты организации, которые входят во взаимосвязь с экологическими мероприятиями, которые реализуются перед началом или же в процессе производственной деятельности. Экологические затраты входят в себестоимость продукции или же аккумулируются в стоимости экологических объектов. С помощью определения полной классификации экологических затрат, которые представляют собой совокупность всех ресурсов в стоимостной форме и необходимые для реализации экологической деятельности предприятий возможно развитие бухгалтерского учета в области природопользования.

Изменение характера природоохранных мероприятий обуславливается выделением экологических затрат на текущие и капитальные затраты. Значительную часть общих расходов составляют капитальные расходы при первоначальной реализации мероприятий природоохранного назначения, а при истечении определенного промежутка времени все более важное значение приобретают текущие расходы.

Отдельные авторы делят экологические затраты на активные, упреждающие, предупредительные и компенсационные мероприятия [16, с.

117; 17, с. 373]. На наш взгляд, данная классификация является относительной, поскольку здесь не выделяются классификационные признаки. Сложно отнести конкретные экологические затраты к этим видам мероприятий в зависимости от масштабов экологической деятельности организаций.

Отражение особенностей ведения бухгалтерского и налогового учета обуславливается выделением в качестве классификационного признака источника покрытия экологических затрат.

Часть затрат учитывается для целей налогообложения и входят в стоимость продукции. В соответствии с положениями главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации доля экологических издержек включена в состав внереализационных расходов (пункт 2 статьи 265, подпункт б). К ним относятся расходы на восстановление издержек производства в связи с устранением последствий экологических катастроф, стоимостью получения лицензии на право использования взрывчатых веществ в ходе геологоразведочных работ и т.д. [5]

Можно подытожить и сказать, что рекомендуемая классификация по источникам покрытия расходов дает возможность сравнить экологические издержки, установить способы оптимизации затрат на производство и оценку различных активов предприятий.

Все нормативные правовые акты, которые определяют порядок учета экологических затрат и проведения аудита данных затрат, можно представить в следующем порядке:

– Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (с последующими дополнениями и изменениями от 31.12.2017 года);

- Федеральный закон «Об охране окружающей среды» от 10.01.2002 № 7 – ФЗ(в ред. от 31.12.2017);

– План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н (в ред. от 08.11.2010);

– Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н (в ред. от 11.04.2018);

- ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации". Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н, в редакции от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018;

- ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов». Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 октября 2011 г. № 125н.

Кроме того, в настоящее время действуют следующие разъяснительные документы:

– Письмо Минфина РФ N ПЗ-7/2011 "О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации";

– Письмо Минприроды России от 10.03.2015 N 12-47/5413 "О плате за негативное воздействие от передвижных источников".

1.2. Экономическое содержание и методы экологического аудита

В отличие от зарубежных стран, экологический аудит в настоящий момент не получил надлежащего развития в Российской Федерации. Из-за установления жестких граней ответственности из-за несоблюдения экологических норм необходимость применения экологического аудита впервые сформировалась в США в 70–х годах XX века. В связи с желанием организаций выйти на международный рынок, в котором предъявляются высокие требования и к качеству продукции, и к поставщику по соблюдению природоохранных требований, в Российской Федерации экологический аудит впервые возник в начале 90-х годах XX века.

В последнее время экологический аудит получил достаточно обширное практическое применение. Для предприятий-природопользователей он также играет большую роль. Важную значимость обретает экологический аудит,

который проводится и связан с внедрением в предприятиях систем управления окружающей средой на основании стандарта ISO 14001.

Область действия экологического аудита касается взаимоотношений в сфере окружающей среды и применения природных ресурсов. Возникает необходимость государственного участия в регулировании взаимоотношений в сфере экологического аудита, так как эти отношения имеют общественное значение.

Стандарты экологического аудита основаны на международных стандартах аудита и включают руководство по управлению программами аудита. Они необходимы аудиторам организаций, которые реализуют концепции экологического менеджмента и организации, в которых процедуры аудита для систем экологического менеджмента должны быть реализованы в рамках соглашений предприятий. В экологическом аудите применяются общенаучные и собственные (специфические) методы.

В Федеральном законе от 10 января 2002 года №7-ФЗ «Об охране окружающей среды (в ред. от 31.12.2017) зафиксировано понятие экологического аудита [4]. Экологический аудит - это документированная, комплексная и независимая оценка соблюдения субъектом хозяйственной и другой деятельности требований, в том числе нормативов и нормативных документов, в области охраны окружающей среды, требований международных стандартов и подготовка рекомендаций по совершенствованию такого рода деятельности.

К объектам экологического аудита относится определенная документация в сфере защиты окружающей среды, природопользования и экологической безопасности. Определенные условия, содержащиеся в законодательстве по защите окружающей среды, по обеспечению экологической безопасности, целесообразному применению природных ресурсов, используются с целью оценки объектов в ходе экологического аудита.

Как следует из определения экологического аудита, отраженного в Законе, к главным принципам экологического аудита причисляют принципы независимости, комплексности и документированности. Помимо этого, основными для экологического аудита являются принципы конфиденциальности и ответственности.

Цель экологического аудита – оценка соответствия ранее сформированным критериям проверяемой хозяйственной и иной деятельности в части влияния на окружающую среду и ее компоненты. Дополнительной целью экологического аудита является разработка рекомендаций по усовершенствованию деятельности, которая оказывает влияние на окружающую среду [20, с. 416].

Значение экологического аудита заключается в анализе основных экологических проблем, выявлении их основных причин и описании того, к чему может привести ситуация, если она не будет решена. Успешное проведение аудита помогает аудитору решать соответствующие вопросы с использованием соответствующих ресурсов. Понимание процессов, происходящих в природе, и взаимосвязей между различными экосистемами необходимо для понимания актуальности и масштаба экологических проблем.

Аудиторы должны быть в курсе основных вопросов в области исследования. Вызывает ли уже плохое состояние окружающей среды проблемы (например, проблемы со здоровьем, низкое качество питьевой воды, низкое качество воздуха, засорение или деградацию почвы)? Каковы основные угрозы для окружающей среды? В ходе предварительного исследования аудиторам необходимо получить хорошее представление о всех заинтересованных сторонах сектора, а также об их роли и обязанностях.

Хотя процесс аудита обычно описывается как цикл, он, как правило, не является непрерывным. На последующем этапе аудиторы могут принять решение о повторении аудита с тем же вниманием, если ситуация не улучшится. Чаще всего последующий аудит в той же области будет иметь

иную направленность, поскольку ситуация изменилась. Решения, принятые на всех этапах аудита, влияют на заключение аудитора [26].

Таким образом, можно сказать, что экологический аудит приобретает все большее значение на практике, однако он не реализуется в полной мере, так как отсутствует надлежащее правовое регулирование. При определении параметров экологического аудита необходимо принимать во внимание также различные подходы к определению функций и роли экологического аудита, формирующие концепции и методики, направленные на достижение поставленных задач в области охраны окружающей среды.

1.3. Основные показатели оценки эффективности экологического учета

Каждое предприятие, несмотря на то, какая у него специфика производства взаимодействует с окружающей средой. На любой стадии производства невозможно обойтись без взаимообмена энергии, веществом и информацией с окружающей средой. Чтобы уменьшить вредное воздействие на окружающую среду необходимо провести регулярный контроль и оценку экологической деятельности организации.

Экологическая эффективность в соответствии с ISO 14001– это измеряемые результаты деятельности системы экологического менеджмента, которые взаимосвязаны с контролем организации уровня своего влияния на окружающую среду.

Стадиями процесса внутреннего контроля экологической эффективности являются: проверка и действие, планирование оценки, выполнение оценки.

Первой стадией является планирование самого процесса внутреннего контроля экологической эффективности деятельности организаций, задачей которого является выбор показателей для оценивания экологической эффективности. Данные показатели разделяются на две группы[27, с.4]:

- 1) Показатели экологической эффективности;

2) Показатели состояния окружающей среды, с помощью которых можно узнать о возможном или фактическом уровне влияния деятельности организации на окружающую среду.

В свою очередь показатели экологической эффективности делятся на два типа:

1) показатели эффективности функционирования, которые дают информацию об экологической эффективности функционирования предприятия;

2) показатели эффективности управления, которые предоставляют данные об усилиях руководства, предпринимающемся для влияния на экологическую эффективность организаций.

Показатели нужно выбирать с целью отражения качественных и количественных данных об экологической эффективности в оптимальном виде. Для надежной оценки экологической эффективности деятельности организаций количество показателей должно быть достаточным. Число показателей, которые используются должно соответствовать профилю и масштабам организаций.

Показатели эффективности управления являются одними из часто используемых показателей для оценки экологической эффективности организаций. Эти показатели предоставляют информацию об усилиях, которые предпринимаются организациями в управленческой деятельности, воздействующая на экологическую эффективность предприятий. Обучение, которое нацелено на предоставление экологической грамотности, осуществление условий законодательства в сфере природопользования, разработка продукции, документации или осуществление корректировок являются примерами управленческой деятельности.

Ко второй группе относятся показатели эффективности функционирования. Они предоставляют руководству организации данные об экологической эффективности функционирования предприятия, показывают такие элементы деятельности организаций, как: предоставление поставок для

функционирования предприятия и входные материальные потоки, например, вторично используемые или исходные сырьевые материалы.

Один из наиболее важных показателей – это показатель состояния окружающей среды. Этот показатель отображает данные о местных, региональных, национальных или глобальных условиях окружающей среды. Изменения в показателях состояния окружающей среды предоставляют полезную информацию относительно взаимосвязи между деятельностью организации, ее продукцией услугами и состоянием окружающей среды. По масштабам охвата показатели состояния окружающей среды бывают глобальные, региональные и местные. В качестве примера можно привести такие показатели как: глобальные изменения климата; количество или качество природных ресурсов; качество воздуха в регионе; уровень истощения озонового слоя и многие другие параметры. Благодаря осуществлению данных процедур устанавливается целостная система показателей, которые используются в процессе оценки экологической эффективности деятельности организаций.

Согласно типовой методике, расчет экономической эффективности мероприятий природоохранного назначения базируется на сопоставлении затрат на их осуществление с экономическими результатами, который достигнут с помощью этих мероприятий. Методология предусматривает расчет общей (абсолютной) и сравнительной экономической эффективности [37, с.3].

Абсолютная эффективность экологических издержек определяется с целью определения экономических показателей природоохранных мероприятий на определенных уровнях управления (государство, регион, промышленность, предприятие). Сравнительная экономическая эффективность используется с целью экономического обоснования и выбора более оптимальных вариантов мер по охране окружающей среды. Общая (абсолютная) экономическая эффективность природоохранных мер

устанавливается как отношение общего экономического эффекта к приведенным затратам на реализацию мер:

$$\Theta_3 = \sum \Theta_{ij} : (C + E_n K), \text{ где} \quad (1)$$

Θ_{ij} — полный экономический эффект i -го вида на j -ом объекте;

C — текущие затраты;

E_n — нормативный коэффициент эффективности капиталовложений, равный 0,08.

K — капитальные затраты;

Для оценки эффективности мероприятий, осуществляемых по инициативе организации и направленных на сокращение вредного воздействия на окружающую среду, предлагаем использовать показатели, приведенные в таблице 1.

Таблица 1 – Показатели оценки мероприятий, осуществляемых по инициативе организации и направленных на сокращение вредного воздействия на окружающую среду за 2014 -2016 гг.

№	Название	Формула расчета	Годы		
			2014	2015	2016
1	$V_{\text{эбпп}}$ - Величина средств, которые выделены предприятием с целью организации экологически безопасной производственной деятельности, тыс. руб. на единицу продукции	$V_{\text{эбпп}} = \sum Z_{\text{эбпп}} \div q$, где, $\sum Z_{\text{эбпп}}$ - объем средств, которые выделены предприятием с целью организации экологически безопасной производственной деятельности, тыс. руб., q - объем выпускаемой продукции	9,8	14,2	17,8
2	$V_{\text{звс}}$ Величина выбросов загрязняющих веществ в стоимостном выражении, тонн/тыс. рублей	$V_{\text{звс}} = M_{\text{зв}} \div \sum Z_{\text{общ}}$, где $M_{\text{зв}}$ - объем выбросов загрязняющих веществ, тонн $\sum Z_{\text{общ}}$ - общая сумма расходов на производство и продажу	0,001	0,001	0,0011

Полный экономический эффект формируется на базе расчета величины предотвращенного ущерба. Она определяется как разность оценок экономического ущерба от загрязнения окружающей среды до и после проведения природоохранных мероприятий, или как экономический эффект, рассчитывающийся по следующей формуле:

$$I = C_0 - C, \text{ где} \quad (2)$$

I — экономический эффект или прирост национального дохода;

C_0 — полные народнохозяйственные затраты до проведения природоохранных мероприятий;

C — полные народнохозяйственные затраты после проведения природоохранных мероприятий.

Сравниваемые варианты мероприятий природоохранного назначения должны приводиться в сопоставимый вид или по объему экологически чистой продукции, или по нормативному показателю качества окружающей среды. Показателем экономической эффективности сравниваемых вариантов является минимум совокупных затрат (производственного и природоохранного назначения):

$$K + C : E_n + П \rightarrow \min, \text{ где} \quad (3)$$

K — капиталоемкость по каждому варианту;

C — текущие затраты по каждому варианту;

$П$ — природоемкость продукции, которую характеризуют показатели водоемкости, землеемкости, величины образуемых отходов и т.п.

В целом можно сказать, что показатели должны быть отобраны так, чтобы руководство обладало достаточными данными для достоверного и надежного определения экологической эффективности организаций.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ТАТАРСТАН»

БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия

Общество с ограниченной ответственностью сельскохозяйственное предприятие «Татарстан» (ООО СХП «Татарстан») Балтасинского района РТ был организован 15 сентября 2006 года на базе ООО «Татарстан».

ООО СХП «Татарстан» находится от райцентра села Балтаси на расстоянии 8 км, от железнодорожной станции Шемордан в 27 км. Пункты реализации основных видов сельскохозяйственной продукции, следующие: Зерно – сельскохозяйственным предприятиям РТ, картофель – индивидуальным предпринимателям, молоко – молкомбинат ООО ГК «Канталь» (Казань), ООО «Инвестагро», ООО Арча, мясо КРС и свиней – индивидуальным предпринимателям.

Расстояние до баз закупки основных видов материально-технических ресурсов: сельскохозяйственных машин, запасных частей к ним и тракторам, горюче-смазочных материалов и т.д. составляет 6 км (с. Нурма), 78 км (Куркачи), 110 км (г. Казань). Через территорию хозяйства проходит автотрасса «Казань-Пермь», что играет немаловажную роль в экономике хозяйства. В состав организации входят 4 населенных пункта: деревни Биктяшево, Новая Салаусь, Старая Салаусь и Сардыган. Центральная усадьба хозяйства расположена в деревне Старая Салаусь. Все остальные деревни находятся на расстоянии не более 3-х км от центральной усадьбы. Все дороги с твердым асфальтированным покрытием. Общая численность населения 1740 человек, из которых 193 чел. являются работниками хозяйства.

В организации на сегодняшний день производится огромная работа для того, чтобы повысить экономический рост. Организация стремится к тому, чтобы максимально лучше использовать свою землю, исследует другие

свободные производственные площади, предполагает разумное употребление выделенных фондов и рабочее время.

Рациональное и достаточно полное воспользование земельными ресурсами имеет огромное значение для динамичного развития организации.

Земля, которая является природным ресурсом – это основной специфический фактор сельскохозяйственного производства. Она является важной составляющей ресурсов сельского хозяйства. В зависимости от того рационально ли используется земля, от увеличения ее плодородия зависит совершенствование разных сфер производства. Если сравнивать с другими средствами производства, то можно отметить, что земля имеет определенные особенности, кроме того, ее площадь ограничена.

Оценка природных и экономических условий обусловлена тем, что необходимо провести анализ показателей, которые определяют снабжено ли предприятие ресурсами. Показатель эффективности использования земли является одним из таких показателей. Для того, чтобы провести анализ показателей эффективности использования земли рассмотрим состав земельных угодий и ее структуру в ООО СХП «Татарстан» (таблица 2).

Данные анализа (табл.2) показывают, что в 2017 году площадь всего земель составила 4743 га, в т.ч. сельскохозяйственные угодья – 4448 га, из них большую часть составляет пашня – 85,6 процентный пункт, а наименьшая принадлежит пастбищам – 6,1 процентный пункт. Так в 2017 году по сравнению со средними данными за 2013 – 2016 года всего земель увеличилось в 3,9 раза. Процент распаханности возрос на 0,5 процентный пункт. Если сравнить данные показатели со средними показателями РТ за 2017 год, то можно сказать, что процент распаханности на предприятии за 2017 год меньше на 2 процентных пункта. Сельскохозяйственные угодья в 2017 году меньше средних данных по РТ в 1,4 раза, из них пашня меньше в 1,02 раза и сенокосы выше в 4,4 раза.

Таблица 2. - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013 - 2017 гг.

Виды угодий	Годы										В среднем по РТ за 2017 год	
	2013		2014		2015		2016		2017			
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %								
Всего земель	4614	X	4614	X	4628	X	4693	X	4743	X	6500	X
в т.ч сельскохозяйственных угодий	4298	100	4298	100	4398	100	4398	100	4448	100	6290	100
из них: пашня	3657	85,1	3657	85,1	3757	85,1	3757	85,1	3807	85,6	5508	87,6
пастбища	270	6,3	270	6,3	270	6,3	270	6,3	270	6,1	644	10,2
сенокосы	370	8,6	370	8,6	370	8,6	370	8,6	370	8,3	119	1,9
Процент распаханности, %	X	85,1	X	85,1	X	85,1	X	85,1	X	85,6	X	87,6

От специализации организации в определенной степени зависит структура земельных угодий. Специализацией считается определенная форма общественного разделения труда. Разделение труда показывает степень совершенствования производительных сил и совершается в абсолютно всех этапах общественного производства. Для того, чтобы охарактеризовать специализацию сельскохозяйственных организаций необходимо применить систему показателей. Товарная продукция рассчитывается в натуральном выражении и стоимостной оценке. Проанализируем структуру товарной продукции в следующей таблице 3.

На основании данных таблицы 3 можно сказать, что структура товарной продукции в среднем за 2013-2017 гг. преобладают молоко (57,0% за 2017 г.) и мясо крупного рогатого скота (15,1 % за 2017 г.). Из этого следует, что специализация в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ скотоводческая молочного направления.

Для того, чтобы в полной степени охарактеризовать уровень специализации организации необходимо воспользоваться показателем коэффициента специализации. Величина коэффициента специализации можно установить по формуле, который предложил профессор Попович И.В.:

$$K_c = \frac{100}{\sum P(2i-1)}, \text{ где} \quad (1.1)$$

K_c - коэффициент специализации;

P - удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

Таблица 3 - Стоимость товарной продукции в ООО «СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Виды продукции	Годы										В среднем за 2013 – 2017 года	
	2013		2014		2015		2016		2017		Сумма, тыс.руб	Удельный вес, %
	Стоимость, тыс.руб	Структура, %										
Зерно	100,55	4,0	119,40	4,39	156,50	6,16	141,55	5,27	169,8	5,7	137,6	5,02
Картофель	212,41	8,43	200,05	7,36	275,80	10,87	459,32	17,10	237,8	8,0	277,1	10,1
Молоко	1243,27	49,37	1397,20	51,41	1325,60	52,22	1648,83	61,41	1695,5	57,0	1462,1	53,4
Мясо КРС	365,23	14,50	426,02	15,68	417,20	16,44	429,52	15,9	450,4	15,1	417,7	15,3
Мясо свиней	596,84	23,70	574,92	21,16	363,20	14,31	255,71	11,32	426,1	14,3	443,4	16,2
Всего по хозяйству	2518,30	100	2717,59	100	2717,59	100	2684,93	100	2979,6	100	2737,9	100

i – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу каждой отрасли в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего.

Величина коэффициентов в интервалах:

-до 0.20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйства;

-от 0.20-0.40 –о среднем уровне специализации хозяйства;

-от 0.40-0.60 –о высоком уровне специализации хозяйства;

-от 0.60 – о глубоком уровне специализации хозяйства.

$$K_c = \frac{100}{72,2*1 + 14,3*3 + 8,0*5 + 5,7*7} = \frac{100}{195} = 0,51$$

Таким образом, мы определили, что уровень специализации составляет 0,51. Это свидетельствует о том, что в ООО СХП «Татарстан» высокий уровень специализации, поскольку данный показатель входит в интервал от 0,40 до 0,60.

Кроме определения специализации и её уровня необходимо определить уровень развития материально – технической базы, которая во многом зависит от обеспечения сельскохозяйственного предприятия энергетическими ресурсами и основными производственными фондами.

Для того чтобы более подробно охарактеризовать предприятие ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ нужно проанализировать насколько обеспечено хозяйство средствами производства и трудовыми ресурсами.

Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности.

Фондооснащенность – стоимость ОПФ сельскохозяйственного назначения в расчете на единицу площади сельскохозяйственных угодий.

Фондовооруженность - стоимость ОПФ сельскохозяйственного назначения в расчете на работника, занятого в сельском хозяйстве.

В совокупности основных фондов особое место занимают энергетические мощности предприятия. Сведения о них дают возможность рассчитать и использовать в исследованиях еще 2 показателя:

Энерговооруженность – количество потребляемой на производственные нужды электроэнергии в расчете на 1 среднегодового работника, занятого на производстве.

Энергооснащенность – количество энергетических мощностей на единицу посевной площади.

Чем выше энергооснащенность и энерговооруженность, тем, как правило, выше производительность труда. С ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции.

Проанализировав таблицу 4, можно увидеть, что стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в 2017 году по сравнению с 2016 годом возросла в 1,2 раза. Данный показатель также выше среднего по РТ за 2017 год в 1,0 раза.

Сумма энергетических мощностей в 2017 году также изменилась по сравнению с началом изучаемого периода и стала на 120 л.с больше. По сравнению со средним показателем по РТ она выше в 2,8 раза. Среднегодовое число работников в 2017 году по сравнению с 2016 годом стало больше в 0,9 раза.

Фондооснащенность в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий в 2017 году по сравнению с началом изучаемого периода выше на 28,6 процентных пункта.

Фондовооруженность труда на 1 работника увеличивается с 2013 года по 2017 год в 1,8 раза.

Энергооснащенность в расчете на 100 га пашни в 2017 году по сравнению с 2013 годом уменьшается на 3,2 процентных пункта. Энерговооруженность труда в расчете на 1 работника также имеет тенденцию роста, и в 2017 году по сравнению с 2013 годом становится выше в 1,2 раза.

Все вышеперечисленные показатели свидетельствуют о рациональном использовании основных фондов на уровне предприятия.

Таблица 4 - Показатели использования основных фондов и энергетических мощностей в ООО СХП«Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	178902,5	202327,5	214696	221995	265876	265228
Сумма энергетических мощностей, л.с.	18130	18130	21520	18040	18250	6477
Площадь сельхозугодий, га	4298	4298	4398	4398	4448	6290
Площадь пашни, га	3657	3657	3757	3757	3807	5508
Среднегодовая численность работников, чел.	227	199	199	200	185	98
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	788,1	1016,7	1078,8	1109	1437,2	2706,4
Фондооснащенность на 100га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб.	4262,4	4704,4	4881,6	5047	5977,4	4216,7
Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни	495,7	597,5	572,7	480	479,4	117,6
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	79,8	109,8	108,1	90,2	98,6	66,1

Производительные силы, кроме МТБ, включают также трудовые ресурсы. Рациональное использование трудовых ресурсов, уровень обеспеченности ими сельскохозяйственного предприятия влияет на увеличение объема производства продукции.

Таблица 5 - Запас труда и уровень его использования в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В 2017 г. в среднем по РТ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	227	199	199	207	193	106
Запас труда, тыс. чел.-час.	413,1	362,1	362,1	376,7	351,3	192,4
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	403	427	420	413	399	213
Уровень использования запаса труда, в %	97,5	117,9	115,9	109,6	113,6	110,7

Из вышеуказанной таблицы 5 следует, что уровень использования запаса труда на предприятии колеблется в промежутке с 2013 по 2017 гг.. Среднегодовое число работников хозяйства каждый год меняется, и в связи с этим уровень использования запаса труда не имеет конкретного уровня. В сопоставлении показателя уровня использования запаса труда со средними данными по республике, видно, что этот показатель в 2017 году в ООО СХП «Татарстан» выше на 2,9 %.

Определение аграрного ресурсного потенциала базируется на объективной оценке возможности главных факторов сельскохозяйственного производства (земли, производственных фондов и труда) обеспечивать в конкретных природно-экономических условиях получение определенного количества продукции.

Исходя из данных, которые приведены в таблице 6, можно увидеть, что стоимость валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни в промежутке 2013- 2017 гг. колеблется. В 2017 году в сопоставлении с 2013 годом производство продукции повысилось на 66,6 тыс.руб.на 100 га соизмеримой пашни. По сравнению с среднереспубликанскими показателями можно отметить, что этот показатель меньше на 176,8 тыс. руб.

Стоимость валовой продукции на 1 работника в 2017 году составило 24,6 тыс.руб, что ниже на 24,7 тыс.руб среднереспубликанского показателя.

Стоимость валовой продукции на 100 руб. основных средств за 2013-2017 гг. существенно не изменила. В 2017 году этот показатель составляет 1,8 руб., что находится на одном уровне со среднереспубликанскими показателями.

Таблица 6 – Динамика обобщающих показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ, 2017г
	2013г	2014г	2015г	2016г	2017г	
Стоимость валовой продукции сельского хозяйства в ценах 1994г. в расчетах на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	191,5	291,3	300,5	297,1	124,9	301,7
- одного среднегодового работника, тыс.руб.;	8,6	14,3	15,2	14,8	24,6	49,3
- 100руб. основных средств, руб.;	1,7	2,4	2,1	2,1	1,8	1,8
- 100 руб. издержек производства, руб.	1,1	1,4	1,3	1,2	1,9	2,5
Стоимость валового дохода в расчете на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	2784,9	4545,6	4380,2	4077,5	3333,2	2186,7
- одного среднегодового работника, тыс.руб.;	126	224,3	222,1	205	187	357,0
- 100руб. основных средств, руб.;	25,4	38,1	30,8	29,6	39,3	13,3
- 100 руб. издержек производства, руб.	16,8	21,8	18,8	16,7	15,4	17,9
Сумма прибыли (+), убытка (-) в расчете на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	2325,6	4284,3	3957,5	3986	2581,4	746,2
- одного среднегодового работника, тыс.руб.;	105,2	211,4	200,6	196	182	121,8
- 100руб. основных средств, руб.;	2,2	3,9	2,8	2,6	3,5	4,5
- 100 руб. издержек производства, руб.	14,0	20,6	16,9	15,9	24,7	6,1
Уровень рентабельности (+),	21,1	33,6	29,5	23,5	24,9	9,7

Сумма валового дохода на 100 га соизмеримой пашни в 2017г. составляет 3333,2 тыс.руб., что меньше показателя 2016 года на 744,3 тыс.руб и выше среднего по РТ на 1146,5 тыс.руб. Из данной таблицы видно, что прибыль организации каждым годом колеблется, сумма прибыли в расчете на 100 га соизмеримой пашни в 2017 году составила 2581,4тыс.руб., это выше по сравнению с 2013 годом на 255,8 тыс. руб. и выше среднего по РТ на 1835,2 тыс. руб..

В ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района Республики Татарстан производство было рентабельным, о чем свидетельствует анализ динамики обобщающих показателей эффективности сельскохозяйственного производства. Уровень рентабельности в 2017 году составил 24,9 % и это выше среднереспубликанского показателя в 2,5 раза.

2.2. Оценка финансового состояния предприятия

Финансовое состояние предприятия – это результат взаимодействия всех элементов системы финансовых отношений предприятия. Она является совокупностью показателей, которые отображают его способность погасить долговые обязательства.

При анализе финансового состояния предприятия в первую очередь рассчитывают характеризующий его показатель. Показатели группируются и определяют два аспекта анализа: для целей ликвидации и для целей функционирования организации.

В группу для целей ликвидации относятся коэффициенты платежеспособности и ликвидности организации.

В группу для целей функционирования относятся показатели финансовой устойчивости.

В третью группу входят показатели деловой активности.

Четвертая группа характеризуется показателями рентабельности.

В пятую группу относятся показатели рыночной активности и положения на рынке ценных бумаг.

В случае, когда показатели ликвидности и платежеспособности показывают то, что организации могут погасить свои краткосрочные обязательства легко реализуемыми средствами, то организация будет являться финансово устойчивым.

Когда предприятия могут вовремя и в полном объеме погасить свои финансовые обязательства, то это отражается платежеспособностью предприятия.

Ликвидностью называется способность организации обращать активы в наличность и погашать свои платежные обязательства, то есть возможность активов покрыть долговые обязательства организации и срок погашения будет равняться сроку трансформации платежных обязательств.

Для того, чтобы установить вероятность прихода банкротства следует определить, в какой степени платежеспособна организация и какой уровень ликвидности его активов. С этой целью устанавливаются срочность оплаты и ликвидность активов.

Анализ ликвидности баланса состоит в сопоставлении средств по активу, которые объединены по уровню уменьшающей ликвидности, с краткосрочными обязанностями по пассивам, которые объединены по уровню срочности их закрытия. Исходные данные для того, чтобы рассчитать показатель, который характеризует ликвидность баланса, содержит бухгалтерский баланс. Абсолютно ликвидным является баланс, при котором выполняются следующие соотношения: $A1 \geq P1$; $A2 \geq P2$; $A3 \geq P3$; $A4 \leq P4$. В зависимости от степени ликвидности, иными словами скорости превращения в денежные средства, активы организации делятся на группы. Рассмотрим ликвидность баланса ООО СХП «Татарстан» на основе таблицы 7.

Таблица 7 - Анализ ликвидности баланса в ООО СХП «Татарстан»
Балтасинского района РТ за 2017 г., тыс. руб.

Актив	На начало года	На конец года	Пассив	На начало года	На конец года	Платежный излишек или недостаток, +/-	
						На начало года	На конец года
Наиболее ликвидные активы (А1)	1159	593	Наиболее срочные обязательства (П1)	30009	36456	-28850	-35863
Быстро-реализуемые активы (А2)	6116	7755	Краткосрочные пассивы (П2)	-	-	6116	7755
Медленно-реализуемые активы (А3)	161099	173767	Долгосрочные пассивы (П3)	10284	2909	150815	170858
Трудно-реализуемые активы (А4)	149714	192831	Постоянные пассивы (П4)	277795	335581	128081	-142750
Баланс	318088	374946	Баланс	318088	374946	X	X

По данным анализа (табл. 7) можно сделать вывод, что баланс организации не является абсолютно ликвидным как на начало, так и конец года. У организации ООО СХП «Татарстан» по второй и третьей группе активов и пассивов имеется платежный излишек, как на начало, так и на конец отчетного года. Это свидетельствует, о том, что организация может погасить в полном объеме краткосрочные и долгосрочные кредиты и займы. Однако имеется недостаток наиболее ликвидных активов, на что указывает отрицательная разница между первой группой активов и пассивов.

С целью оценки ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп активов и групп обязательств (пассивов).

Баланс считается ликвидным, если в результате сопоставления расчетных групп активов и пассивов получится следующая система неравенств:

$$A_1 \geq P_1;$$

$$A_2 \geq P_2;$$

$$A_3 \geq P_3;$$

$$A_4 \leq П_4.$$

Рассмотрим неравенства:

На начало года:

$1159 \leq 30009$ – условие неравенства не выполняется;

$6116 \geq 0$ - условие неравенства выполняется;

$161099 \geq 10284$ – условие неравенства выполняется;

$149714 \leq 277795$ – условие неравенства выполняется.

По условиям неравенств можно сказать, что баланс на начало года частично ликвиден.

На конец года:

$593 \leq 36456$ – условие неравенства не выполняется;

$7755 \geq 0$ – условие неравенства выполняется;

$173767 \geq 2909$ – условие неравенства выполняется;

$192831 \leq 334481$ – условие неравенства выполняется.

Для комплексной оценки платежеспособности хозяйства в целом следует использовать финансовые коэффициенты платежеспособности:

1. Общий показатель платежеспособности (коэффициент ликвидности):

$$L1=(A1+0.5A2+0.3A3)/(П1+0,5П2+0,3П3).$$

2. Коэффициент абсолютной ликвидности: $L2=A1/(П1+П2)$.

3. Коэффициент «критической оценки»: $L3= (A1+A2)/ (П1+П2)$.

4. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия): $L4= (A1+A2+A3)/(П1+П2)$.

5. Коэффициент маневренности функционирующего капитала:
 $L5=A3/(A1+A2+A3-П1-П2)$.

6. Доля оборотных средств в активах: $L6= (A1+A2+A3)/БН$.

7. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами: $L7= (П4-A4)/(A1+A2+A3)$.

Для удобства проведения анализа расчета величины коэффициентов сведем таблицу 8.

Таблица 8 - Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности.

Коэффициенты Платежеспособности	2017		Нормальные ограничения
	Начало года	Конец го- да	
1	2	3	4
Общий показатель платежеспособности (L1)	1,6	1,52	$L_1 \geq 1$
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	0,05	0,02	$0,1 \leq L_2 \leq 0,2$
Коэффициент критической оценки (L3)	0,24	0,23	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	5,6	5,0	$1,5 \leq L_4 \leq 2$
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	1,16	1,20	-
Коэффициент доли оборотных средств в активах (L6)	0,53	0,50	$L_6 \geq 0,5$
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7)	0,8	0,8	$L_7 \geq 0,1$

Анализируя данных (табл. 8) говорит о следующем: общий показатель платежеспособности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течении предстоящего года. С помощью данного показателя осуществляется оценка изменения финансовой ситуации с точки зрения ликвидности. В ООО СХП «Татарстан» этот показатель в конце 2017 года ниже на 0,08 по сравнению с началом 2017 года и выше нормального предела, что свидетельствует о платежеспособности предприятия.

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности можно увидеть, что данный показатель на начало 2017 года составлял 0,05, а к концу года понизился до 0,02. Это говорит о том, что хозяйство может погасить краткосрочную задолженность в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовым вложениям.

Коэффициент критической оценки (L_3). Его показатели в начале года равны 0,24, а в конце года 0,23. Эти показатели также не входят в нормальное ограничение. Коэффициент текущей ликвидности (L_4) и в начале, и в конце 2017 года показатель превышает нормальное ограничение $1,5 \leq L_4 \leq 2$.

На практике можно применять разные методики анализа финансовой устойчивости. Наиболее точным и часто применяемым способом оценки

финансовой устойчивости предприятия является расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим данные коэффициенты в таблице 2.8.

Таблица 9 - Абсолютные показатели финансовой устойчивости в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2017 г., тыс.руб.

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
U_1	$U_1 \leq 1,50$	0,37	0,12	-0,25
U_2	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,73	0,78	0,05
U_3	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,8	0,8	0,095
U_4	$U_4 \geq 0,7$	7,0	8,57	1,57
U_5	$U_5 \geq 0,6$	0,9	0,9	-

Исходя из данных анализа (табл. 9) можно сделать вывод, что ООО СХП «Татарстан» финансово стабильно, так как значение данного коэффициента (U_5) соответствует нормативному значению.

Коэффициент капитализации U_1 помогает определить сколько заёмных средств организация привлекла на 1 рубль. В нашем случае он соответствует нормальному значению. На конец года данный показатель составил 0,12.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами U_2 способствует тому, что можно определить какая часть оборотных средств финансируется за счет собственных источников. Значение данного коэффициента на конец периода составляет 0,78, он соответствует оптимальному значению.

Коэффициент финансовой независимости U_3 составил на конец периода 0,8, он определяет удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования. Наш показатель свидетельствует о высокой степени зависимости предприятия от заемных средств.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Общество с ограниченной ответственностью сельскохозяйственное предприятие «Татарстан» предоставлено квалифицированными бухгалтерами, экономистами и иными специалистами экономического профиля. Все они в достаточной степени обладают современными методами управления, умеют решать все трудности и вопросы своевременно.

Бухгалтерский учет проводится централизованной бухгалтерией. Централизованную бухгалтерию возглавляет главный бухгалтер предприятия Галимуллин И.И.. Должностные функции распределяются таким образом, что каждый бухгалтер ведет учет лишь по своему отделу: по начислению заработной платы, по движению животных, по растениеводству, по механизации. Главный бухгалтер составляет промежуточные балансы по тем ведомостям, которые передаются ему и сверяются в конце отчетного периода. Он создает учетную политику Общества и предоставляет ее на утверждение директору.

Директор несет ответственность за то, чтобы учетная политика была правильно составлена и реализована. Кроме того, он отвечает за состояние бухгалтерского учета, которое обуславливает оперативное руководство деятельностью бухгалтерии и вместе с главным бухгалтером подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства.

Учет в хозяйстве ведется с помощью двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета; в рублях. Вся бухгалтерская отчетность заполняется на русском языке, однако внутри организации документы заполняются на татарском без построчного перевода на русский язык.

Форма учета в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, по принятой учетной политике, автоматизированная с применением 1С «Бухгалтерия 8.3». Все хозяйственные операции, проводимые предприятием, оформляются оправдательными документами. На базе данных документов

ведется бухгалтерский учет и они являются первичными учетными документами. С помощью компьютерных программ совершается обобщение и группировка учетной информации. В следствии в бухгалтерскую службу поступают выходные распечатки с регистрами разного содержания. Их структура соответствует журналам-ордерам, ведомостям, книгам и другим отчетным регистрам бухгалтерского учета. С помощью формы учета, которая автоматизирована с применением 1С «Бухгалтерия 8.3» возможно совмещать синтетический и аналитический учет в одном и том же регистре, и в это же время осуществлять систематические и хронологические записи.

Внутренний контроль в обществе гарантирует то, что все средства будут в сохранности, совершаемые хозяйственные операции будут законными, учетные и отчетные показатели будут достоверными, не будут проявляться непроизводительные расходы и потери, устранение неэффективного расходования средств, применение их не по назначению, раскрытию эффективности деятельности каждого подразделения.

Концепция внутреннего контроля в обществе содержит в себе предварительный контроль (совершается лицами, которые подписывают соответствующие документы до выполнения хозяйственных операций); текущего контроля (совершается с помощью документов, которые осуществляются в момент совершения операций); и последующего контроля (осуществляется при документальных проверках в перспективе). Данный момент является одним из главных во внутривозвратном контроле, с помощью которого в учете устраняются незаконные операции. В систему внутреннего контроля входят формирование условий для хранения денежных средств, материалов, продукции и других ценностей и предоставление им надежной охраны.

Главная цель внутреннего контроля – это предоставление сохранности и целесообразности финансово-хозяйственной деятельности, а также достоверности учетных и отчетных данных.

Внешняя бухгалтерская отчетность ООО СХП «Татарстан» оформляется в порядке и в сроки, которые установлены согласно нормативным актам бухгалтерского учета. Бухгалтерская отчетность ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района создается бухгалтерией аппарата управления с помощью группирования данных об имуществе, обязательствах и результатах деятельности с учетом данных, которые предоставляют ведущие бухгалтера подразделений.

Формы бухгалтерской отчетности, формы промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности в организации разработаны на основе форм, которых порекомендовал Министерство Финансов Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность предоставляется вовремя и в соответствии с учредительными документами, законодательством Российской Федерации. Годовая бухгалтерская отчетность после его утверждения публикуется не позднее первого июня года, который следует за отчетным годом.

ООО СХП «Татарстан» ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций с помощью двойной записи в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета.

Единый Рабочий план счетов используют все подразделения для ведения бухгалтерского учета. Он включает синтетические и аналитические счета и аналитические признаки, которые разработаны с учетом требований, которые необходимы для управления производством и все работники бухгалтерской службы ООО СХП «Татарстан» их должны применять.

В документе «Положение о бухгалтерской службе», который утверждается приказом Генерального директора, устанавливается состав и соподчиненность, а также разделение полномочий и обязанности, структура, функции и задачи бухгалтерской службы и функциональных служб, которые выполняют функции по первичному учету и обработке данных для ее регистрации в будущем в бухгалтерском учете.

Основным элементом при ведении бухгалтерского учета принято считать график документооборота. Графиком документооборота называется

график либо схема, описывающие движение первичных документов в организации от момента их создания и до момента передачи на хранение. График документооборота в ООО СХП «Татарстан» отсутствует.

Одним из компонентов бухгалтерской организации является организация системы внутреннего контроля [32, с.63]. В ООО СХП «Татарстан» такой системы нет, но, несмотря на это, есть некоторые элементы внутреннего контроля. Примером может быть то, что бухгалтер, отправляя отчет, проверяет его на правильность компиляции, следя за правильностью заполнения и расчета данных. Другим элементом системы внутреннего контроля считается инвентаризация в отдельных областях бухгалтерского учета.

Практически все функции управления выполняются главным бухгалтером. Он контролирует правильность списаний затрат на издержки производства, анализирует стоимость статей, контролирует обоснованность бухгалтерских расчетов себестоимости продукции, правильность перевода налогов и сборов в конкретные бюджеты и денежные потоки в предприятие.

Таким образом, согласно Приложению по учетной политике бухгалтерский учет ведет бухгалтерский учет, принимая во внимание все нормативные и законодательные акты Российской Федерации.

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ В ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1. Современное состояние бухгалтерского учета экологических затрат

В современных условиях экономическое и экологическое развитие имеют немаловажную значимость. На деятельность организаций, его финансовое состояние и на данные в бухгалтерской отчетности, безусловно, оказывают большое влияние экологические проблемы. В последние десять лет излишнее использование человеком природных ресурсов в экономических целях достигла своего предела. Бухгалтерский экологический учет и аудит, которые призваны решать эту проблему на уровне организаций, имеют важную роль.

В становлении и развитии формирования правовых, организационных, методологических, экономических основ экологического учета и аудита ученые и практики внесли большой вклад. Каждый природопользователь должен на протяжении отчетного периода предоставить, в соответствии с Законодательством Российской Федерации, всю необходимую экологическую отчетность о деятельности организаций, уполномоченным органам государственного контроля. Для того, чтобы придерживаться условий экологического законодательства нужна разработка отчетов по экологии. Ответственность в виде наложения штрафных санкций, вплоть до остановки деятельности предприятия влечет за собой не вовремя разработанная и согласованная экологическая отчетность.

Специфика деятельности ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района характеризует его, как предприятие с низким уровнем выбросов. На сегодняшний день на предприятии насчитывается 15 источников выбросов загрязняющих веществ в атмосферу. Из них 8 являются мобильными

(транспортные средства), а 7 – стационарными. Объемы выбросов загрязняющих веществ в год очень малы и представлены в таблице 10.

Таблица 10 – Количество загрязняющих веществ, разрешенных к выбросу в атмосферный воздух

Загрязняющее вещество			Норматив выбросов
Наименование	Код	КО	т/год
Азота диоксид	301	2	0,012
Бензол	602	2	<0,001
Буган-1-ол	1042	3	0,103
Бутилацетат	1210	4	0,102
Ксилол	616	3	0,836
Пропан-2он (ацетон)	1401	4	0,071
Толуол	621	3	0,512
Углев.произв.бензола	655	2	0,319
Углеводороды С1-С10	401	4	0,235
Углеводороды С12-С19	2754	4	0,001
Этилбензол	627	3	<0,001

На предприятии низкие объем выбросов и она не превышает их норму. В связи с этим организация не внедряет технологии для снижения выбросов в атмосферу. Это объясняется тем, что 53% источников мобильны, и использование технологий для очистки выхлопных газов для них проблематично.

Анализ экологического учета в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ показал, что фактический объем выбросов в атмосферный воздух

не учитывается. Это связано с тем, что 8 источников выбросов из 15 являются мобильными, и в результате они не могут оснастить их измерительными устройствами, а количество оставшихся 7 выбросов настолько невелико, что нецелесообразно устанавливать счетчики. Кроме того, учет фактического поступления и сброса воды на предприятии также не ведется по причине отсутствия приборов учета.

Кроме того, лицо, ответственное за проведение промышленного экологического контроля, ежеквартально обязано вносить предложения директору поощрению работников, которые непосредственно участвуют в реализации мер по более полному использованию материальных ресурсов, сокращению номенклатуры и количества отходов производства, внесению загрязняющих веществ, которые поступают в окружающую среду.

Если в организации существует потребность в обособленном учете экологических затрат, выходом является формирование и утверждение внутренних локальных учетных стандартов организации. В то же время предприятие для раскрытия информации о расходах на природоохранные мероприятия должна:

- организовать аналитический учет затрат на охрану окружающей среды;
- создать систему для резервирования затрат на охрану окружающей среды;
- разработать формы внутренней и внешней отчетности по расходам на природоохранную деятельность.

Все эти аспекты должны быть раскрыты и оформлены как элементы учетной политики организации. Для основы внутренних стандартов могут послужить разработанные профессиональными бухгалтерскими организациями отраслевые указания и рекомендации.

Как видим, учет затрат, который связан с охраной окружающей среды необходим хозяйствующим субъектам. Но на сегодняшний день в российской нормативной базе по бухгалтерскому учету нет специальных стандартов и положений, которые регулируют организацию и постановку учета

экологических затрат. Не имеется таких документов и в международной практике, что, создает сложности при подготовке информации по этой деятельности. Несмотря на это, организации, которые желают вести экологический бухгалтерский учет, реализуют это на практике.

Экологические затраты группируются по статьям расходов и их перечень устанавливает сама организация в зависимости от необходимых данных.

3.2. Организация экологического аудита предприятия

Элементы общего аудита, рекомендованные для экологического аудита организаций, могут быть определены путем сравнительного анализа организации и методологии проведения общего аудита.

Необходимость расчетов организаций с собственниками природных объектов, платежей за пользование природными объектами, за выбросы, сбросы, захоронение загрязняющих элементов обусловила формирование специализированных проверок по сравнению с проверками расчетов с учредителями, предусмотренные методологией общего аудита.

Аналогом аудита учетной политики организаций как элемента общего аудита при осуществлении экологического аудита считается аудит учетной политики при проведении деятельности организаций в экологической области (природопользования, охраны окружающей среды, обеспечения экологической безопасности).

При создании учетной политики в экологической области подразумевается последовательность применения учетной политики, непрерывность деятельности организаций, имущественная обособленность, временная определенность фактов рационального природопользования, обеспечения экологической безопасности, охраны окружающей среды.

Вопрос о том, в какой степени данные проверки, свойственные для общего аудита, должны проводиться в процессе экологического аудита,

решается в зависимости от того, когда и в какой степени проводится общий аудит, какова цель и задачи планируемого экологического аудита.

Основные задачи аудита сохранности, учета и использования основных средств природоохранного назначения, которые решаются в процессе общего аудита - это проверка:

- обеспечения контроля за безопасностью основных средств;
- правильности и эффективности использования основных средств;
- правильности отнесения объектов к основным средствам, их группировка в соответствии с классификацией и характером участия в производственном процессе;
- правильности оценки основных средств в бухгалтерском учете;
- правильности начисления и учета амортизации и ремонта основных средств;
- правильности данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

Когда проводится экологический аудит необходимо более точно определить классификацию основных средств с учетом перечня природных объектов, которые используют организации. Когда проверяется правильность оценки основных средств аудитор обязан обращать внимание на следующее: при осуществлении учета капитальных затрат должен быть отдельный учет затрат, формирующий инвентарную стоимость основных средств и средств, которые не увеличивают стоимость основных средств.

Затратами, которые не увеличивают стоимость основных средств, считаются:

- расходы перспективного характера: геологоразведка, разведка и другие, связанные со строительством объектов, в случае невозможности их включения в будущем в стоимость строительства объектов;
- расходы, связанные с возмещением стоимости сооружения и посадок, снесенных при выделении земли для строительства;

- убытки от основных средств строительства, а также от разрушения незавершенных зданий и зданий, возникших в результате стихийных бедствий;

- расходы, связанные с уплатой процентов, штрафов, пени и штрафов за нарушения в финансово-хозяйственной деятельности, а также другие расходы;

- правильность переоценки основных средств и учет ее результатов, а также правильность определения балансовой стоимости рыночных цен на момент переоценки.

При аудите учета арендованных основных средств природоохранного назначения необходимо обратить внимание на то, что:

- при текущей аренде имущество подлежит возврату арендодателю. В течение срока аренды права и обязанности владельца остаются у лизингодателя, только право на владение имуществом переходит к лизингополучателю;

- аренда имущества производится по договору аренды и оформляется актом приема. В контракте указывается период предстоящей услуги по арендованным объектам, а также размер арендной платы;

- если договор предусматривает капитальные вложения в арендуемые основные средства за счет лизингополучателя, то по окончании срока аренды они передаются арендодателю безвозмездно.

При экологическом аудите проводится аудит учета затрат на основные средства природоохранного назначения, а также основные средства защиты от стихийных и техногенных чрезвычайных ситуаций. При аудите долгосрочных инвестиций необходимо обратить внимание на правильность учета затрат на строительные работы по установке экологического оборудования, на закупке экологического оборудования, учету приобретения земельных участков, объектов природопользования.

Инвентарная стоимость земельных участков и объектов природопользования состоит из затрат на их приобретение, а также в нее

входят расходы на улучшение их качества, комиссионных вознаграждений и других платежей.

Затраты на строительство на земельных участках сооружений учитываются отдельно от стоимости этих участков. По завершении строительных работ стоимость при зачислении сооружений фиксируется как отдельные объекты в составе основных средств.

Земельные участки, объекты природопользования включаются в сумму инвентарной стоимости в структуре основных средств при поступлении их в предприятие и завершении работ при доведении их до состояния, в котором они пригодны для использования в определенных целях, на основании акта приема-передачи основных средств.

Аудит нематериальных активов также является элементом общего аудита. Нематериальные активы, в частности, включают права пользования земельными участками и другими природными ресурсами. Любой объект нематериальных активов, принятый к бухгалтерскому учету, должен быть выражен той или иной объективной формой, допускающей его воспроизведение (материальный носитель программы для ЭВМ, базы данных, изображение, описание и т.д.). Если вводится право на использование земель, то основанием для оприходования данного права является соответствующая документация, которая подтверждает права учредителя на земельный участок и факт его передачи предприятию на использование.

При проверке нужно уделить время на проверку правильности отражения первоначальной оценки стоимости нематериальных активов, на наличие документации, который подтверждает факт получения организацией этого объекта.

При проведении экологического аудита имеет значимую роль аудит использования материальных ресурсов, предусмотренный методологией общего аудита. Он основывается на изучении показателей, которые используют природные ресурсы и отражает состояние экологической

безопасности организаций в части его защищенности от нехватки природных ресурсов.

Все данные проверки должны проводиться экоаудиторами. В составе аудиторской команды также должен быть профессиональный бухгалтер-аудитор.

При аудите учета затрат, которые входят в себестоимость продукции (работ, услуг) нужно не забывать, что в себестоимость не входят платежи за превышение предельно допустимых выбросов, сбросов загрязняющих веществ в окружающую среду.

Не входят в себестоимость продукции уплаченные штрафы и пени за нарушение налогового законодательства и за нарушение законодательства по платежам во внебюджетные фонды.

Когда проводится аудит учета финансовых результатов и использования финансовых результатов должно быть проверено есть ли решение компетентных органов о признании наличия стихийного бедствия; правильность списания долгов и дебиторской задолженности.

Так же должно быть проверено соблюдаются ли сроки исковой давности и правильно ли списана, правильно ли оформлены документы по списанию некомпенсированных потерь от стихийных бедствий, а также в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных событий, которые вызваны чрезвычайными ситуациями.

Когда проводится аудит учета фондов и резервов первым делом нужно проверить, создан ли резерв капитала в учредительных документах организации, законно ли создание фондов специального назначения и правильно ли они начислены.

Важным при создании резервов является то, что порядок и размеры их образования нужно отразить в приказе по учетной политике организации.

Этапы экологического аудита:

1. Совместно с экологами определяет объекты экологического аудита, Область применения и критерии. Специалисты могут провести как

комплексный экологический аудит, так и экологический аудит на соответствие любым критериям (например, законодательству РФ в области охраны атмосферного воздуха).

2. Составляется договор, по которому согласовываются объекты экологического аудита, объем, критерии и сроки.

3. Специалисты проводят экологический аудит с посещением предприятия по заранее согласованному с предприятием/организацией плану. Без посещения предприятия может быть проведен только экологический аудит проектной документации.

4. По результатам экологического аудита составляется заключение.

По выбору заказчика заключение может содержать не только сводку о соответствии/несоответствии деятельности организации требованиям законодательства в области охраны окружающей среды и природопользования, но и рекомендации по приведению деятельности в соответствие с требованиями законодательства, ресурсосбережения, энергосбережения.

В соответствии с рекомендациями, изложенными в общероссийском стандарте «Существенность и аудиторский риск» аудитор может установить уровень существенности для каждого из базовых показателей либо вычислить единый уровень существенности для всех показателей, выбранных в качестве базовых.

Чтобы определить единый уровень существенности ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ нужно рассчитать таблицу 11.

Таблица 11 - Единый уровень существенности ООО СХП «Татарстан»

Балтасинского района РТ

Наименование базового показателя бухгалтерской отчетности. (БП) тыс.руб	Значение (БП) тыс. руб.	Доля от БП, %	Значение применяемое для нахождения ЕУС, тыс.руб
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	258905	5	12945,25
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг(за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей)	205430	2	4108,6
Валюта баланса	318088	2	6361,76
Собственный капитал	277795	10	27779,5
Общие затраты предприятия	166220	2	3324,4

Порядок расчета:

Общий уровень существенности: $(12945,25 + 4108,6 + 6361,76 + 27779,5 + 3324,4) / 5 = 10903,902$ тыс.руб.

Можно отбросить значения сильно отличающиеся в большую или меньшую сторону от среднего значения.

Наименьшее значение отличается от среднего на: $((10903,902 - 3324,4) / 10903,902) * 100\% = 69,5\%$

Наибольшее значение отличается от среднего на: $((27779,5 - 10903,902) / 10903,902) * 100\% = 154,8\%$

Так как 3324,4 тыс. руб. отлично от среднего значения, а значение 10903,902 тыс. руб. и не так сильно и, кроме того, второе по величине значение 27779,5 тыс. руб. близко по величине к 10903,902 тыс. руб. Принимаем решение отбросить при дальнейших расчетах наименьшее, а наибольшее значение оставить.

Новая средняя арифметическая составляет: $(12945,25 + 4108,6 + 6361,76 + 27779,5) / 4 = 12798,8$

Общий уровень существенности составляет 12798,8 тыс. руб. Для дальнейшей работы это значение округляется не более чем на 20% в ту или иную сторону от среднего значения.

По ООО СХП "Татарстан" уровень существенности составил 13000 тыс. руб.

Проверим уровень различия между значениями до, и после округления:
 $((13000 - 12798,8) / 12798,8) * 100 \% = 2 \%$.

Находится в пределах уровня существенности до 20 %.

Рассчитанный показатель существенности применяется на уровне всей отчетности.

На этапе планирования аудитор должен оценить аудиторский риск. При проверке он получает дополнительную информацию об аудируемом лице и может изменить оценку уровня аудиторского риска, полученную во время планировании аудита.

Аудиторский риск - это вероятность того, что бухгалтерская отчетность может содержать не выявленные существенные ошибки после подтверждения ее достоверности или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Между уровнем существенности и степенью аудиторского риска имеется обратная зависимость:

1) чем выше уровень существенности, тем ниже общий аудиторский риск;

2) чем ниже уровень существенности, тем выше аудиторский риск. [7]

Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

1. Неотъемлемый риск (НР);
2. Риск средств контроля (РК);
3. Риск необнаружения (РН).

Существуют два основных метода оценки аудиторского риска:

1. Оценочный (интуитивный);

2. Количественный метод предполагает количественный расчет малочисленных моделей аудиторского риска.

Сущность одной из модели заключается в том, что величина аудиторского риска (в процентах) определяется как произведение отдельных ее составляющих также в процентах установленных аудитором на стадии планирования (1).

$$AP = NP \times PK \times PH (\%) (1)$$

AP - означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность клиента может содержать невыявленные существенные ошибки и искажения после подтверждения ее достоверности.

Величина вероятности лежит в пределах $0 < AP < 1$.

NP - это установленный аудитором уровень риска, отражающий подверженность финансовой отчетности существенным ошибкам. Таким образом, предполагается полное отсутствие внутреннего контроля в аудиторской организации.

Для ООО СХП "Татарстан" в связи с низким уровнем состояния внутреннего контроля неотъемлемый риск составляет 80%.

PK - показывает опасность того, что внутренний контроль не предотвратит или не выявит имеющихся ошибок, чем эффективный СВК, тем ниже фактор ее риска. [7]

Риск контроля в ООО СХП "Татарстан" равен 50%.

PH - субъективно определяется аудитором вероятность того что, применяя в ходе аудиторской проверки, аудиторские процедуры не позволяет обнаружить реально существующие ошибки и искажения в бухгалтерском учете и отчетности, имеющими существенный характер по отдельности или в совокупности.

Конкретные числовые значения рисков установить трудно, поэтому применяют словесные оценки - высокий, низкий, средний.

Как правило, риск необнаружения устанавливается на основе величин BP и PK.

Т.к. уровень неотъемлемого риска и уровень риска системы контроля определен как средний, то и риск необнаружения устанавливается как средний и будет равен 10%.

$$AP = (0,8 \times 0,5 \times 0,1) * 100\%$$

После простых вычислений получаем значение аудиторского риска при аудите финансовой отчетности 4%.

Таким образом, можно сделать вывод, что приемлемый аудиторский риск в данном случае должен быть не выше 3%. Это означает, что 3 из 100 подписанных проверяющим аудитором заключений содержат неверные сведения по спорным вопросам.

3.3. Совершенствование бухгалтерского учета и аудита экологических затрат

На сегодняшний день целью прогрессивной части общества является максимально уменьшить силу воздействия человека на природу. Главными природоохранными мероприятиями сельскохозяйственных организаций, которые организуют соответствующие экологические затраты, являются: установка газопылеулавливающие устройства, которые нужны для улавливания вредных веществ из газов; формирование мероприятий для того, чтобы снова использовать сбросные и дренажные воды, совершенствование их качества, которая не вызывает побочных эффектов на другие природные объекты.

Введение экономических приемов в систему управления природопользования вызывает необходимость в организации контроля за организацией мероприятий в сфере охраны окружающей среды.

Главным элементом при составлении достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности является экологическая информация. Но в данный момент в Российской Федерации нет нормативных актов регулирования учетной деятельности в области экологии, требующее подробного изъяснения

в финансовой отчетности обязательств и затрат, связанных с экологической деятельностью.

Информационная база в виде отчетности, содержащей перечень показателей, которые характеризуют происходящие в экологической сфере процессы и явления необходимы для того, чтобы принять эффективные управленческие решения. Из-за того, что нет единых правил представления информации о природоохранной деятельности организации должны сами устанавливать направления и формы представления данной информации. Организации, которые оказывают на окружающую среду как положительное, так и отрицательное воздействие, при составлении бухгалтерской отчетности могут отражать показатели и пояснения, которые относятся к деятельности, взаимосвязанной с защитой окружающей среды и экологической безопасностью.

Таким образом, для того, чтобы избежать экологических проблем организации должны включать в состав отчетности фактические показатели экологической результативности, причем как финансовые, так и нефинансовые. Для решения проблем требуется разработка методических рекомендаций по составлению отчетности в области охраны окружающей среды. Данные мероприятия сформируют требуемую основу для того, чтобы в дальнейшем развить экологический учет и отчетность. Экологической отчетностью является предоставление информации о природоохранной политике, обязательствах и деятельности предприятия. Составление годовой финансовой отчетности и понимание содержания данных, поступающие к нему – это задачи бухгалтера.

Но отображение данных экологического характера в бухгалтерской отчетности еще не развито. Сопоставление разных альтернатив решений в данной сфере в данный период основывается на учете различных аспектов законодательства и только приблизительно учитывает экономическую эффективность данных вариантов.

Предприятия могут выбрать вариант учета и оценки объектов согласно с учетной политикой организации и в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета, которая установлена нормативными документами: Федеральным законом «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Планом счетов бухгалтерского учета [53, с. 63].

Учет экологических платежей и расчетов по платному природопользованию предлагаем вести по счету 2510 «Общепроизводственные расходы» строится по следующей схеме:

Таблица 11 - Общепроизводственные расходы

Счет 2510	Аналитический счет	Место возникновения затрат	Статья	Наименование
-----------	--------------------	----------------------------	--------	--------------

Источники учета возмещения возникающих обязательств по уплате экологических сборов за экологические платежи, которые относятся к стоимости продукции (работ, услуг), формируются на счете 2510 «Общие производственные расходы». Платежи за пользование природными ресурсами и платежи за загрязнение окружающей среды формируются на счетах по местам возникновения затрат (в данном случае экологических затрат) т.е. на счете 2512 «Общепроизводственные расходы», где 12 - аналитический счет и место возникновения затрат.

Чтобы улучшить учет и отчетность по экологическим затратам, мы рекомендуем, чтобы система учета выделяла статьи для учета текущих и общих экологических издержек, а учетная политика каждого предприятия предусматривала относительно автономную подсистему организации экологического учета.

Исследования помогли установить, что развитие форм и методов правильно составленной экологической отчетности содействуют

совершенствованию экологического учета, их гармонизации с международными стандартами финансового и управленческого учета.

Экологический отчет должен быть объединен или связан с годовым отчетом и данными о финансовом положении. Для улучшения состояния организации в экологической отчетности сформируются эколого-экономические цели. Для того, чтобы производился аудит экологического отчета необходимо создать структуру, формы данного отчета и методику по их заполнению.

В целях совершенствования аудита экологических затрат мы так же предлагаем стратегию аудита и план аудиторской проверки экологических затрат (Приложение А и Б), а также рабочий документ аудитора «Контрольные аудиторские процедуры для оценки достоверности учета экологических затрат» (Приложение В)

Заключение аудитора играют большую роль для самой организации. Изучив заключение аудитора, и исходя из него, организация самостоятельно должна оформить экологический отчет. Этот отчет в последствии предоставляется в органы государственного экологического контроля. Следующим этапом является корректировка юридического значения этого отчета, ответственность за его недостоверность, нарушение сроков подачи и т.п., а также установление мер в случае нарушения требований к самоконтролю. Прямое же замещение сферы государственного контроля экологическим аудитом не должно быть.

Необходимо отметить, что отсутствие закона, который регулирует экологический аудит, значительно сдерживает его формирование в РФ. В законодательном уровне на сегодняшний день:

- нет оснований, правовых последствий, обязательного назначения для того, чтобы провести экологический аудит;
- нет мер для защиты конфиденциальных данных и процедуры применения этих данных, которая получена при экологическом аудите;

- порядок назначения затрат, связанных с проведением экологического аудита, не установлен для целей налогообложения;

- предоставление услуг по экологическому аудиту как самостоятельного вида экономической деятельности в нынешних классификаторах экономической деятельности не указывается, и др.

В условиях ухудшающейся экологической ситуации представляется необходимым принять Федеральный закон «Об экологическом аудите», который предусматривает правила, которые регулируют:

- обязательный аудит, который проводится по инициативе государственного органа и по инициативе субъекта предпринимательской деятельности;

- юридические последствия обязательного назначения и проведения экологических аудитов;

- защита конфиденциальности данных, которая получена в ходе аудита и порядок использования этих данных;

- порядок аттестации и повышения квалификации экологов;

Благодаря развитию концепции нормативного регулирования экологического аудита и экологического законодательства и системы нормативного регулирования экологического аудита, можно сформировать базу для того, чтобы экологический аудит и профессия экологического аудитора в Российской Федерации все более развивался. Данные условия будут обеспечивать надежной экологической информацией российский рынок и общество в целом.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

На основе данных бухгалтерского учета производится формирование информации об экологических затратах. Но в системе бухгалтерского учета не предусмотрено обособленное отражение экологических затрат организаций. Эти затраты в настоящее время входят в себестоимости продукции. Результатом подобного подхода является то, что в финансовой и в статистической отчетности отсутствует подробная информация о составе экологических затрат организации, в связи с этим не выполняется соответствующий контроль этих затрат на микро и макроуровнях.

В первой главе работы раскрыты теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита экологических затрат.

По нашему мнению, экологическими затратами являются затраты организации, которые взаимосвязаны с экологическими мероприятиями, которые реализовываются перед началом или же в процессе производственной деятельности. Экологические затраты входят в себестоимость продукции или же аккумулируются в стоимости экологических объектов. С помощью определения полной классификации экологических затрат, которые представляют собой совокупность всех ресурсов в стоимостной форме и необходимые для реализации экологической деятельности предприятий возможно развитие бухгалтерского учета в области природопользования.

Результатом экологического аудита считаются заключения аудита как результат оценки отобранных свидетельств аудита на соответствие либо расхождение аспектам или на возможности усовершенствования; заключение по итогам аудита в виде итоговой информации, которые представлены аудиторской группой после рассмотрения целей и абсолютно всех итогов аудита.

Таким образом, можно сказать, что экологический аудит приобретает все большее значение на практике, однако он не реализуется в полной мере,

так как отсутствует надлежащее правовое регулирование. При определении параметров экологического аудита необходимо принимать во внимание также различные подходы к определению функций и роли экологического аудита, формирующие концепции и методики, направленные на достижение поставленных задач в области охраны окружающей среды.

Порядок ведения бухгалтерского учета в части экологических затрат регулируется такими нормативно - правовыми актами, как Федеральным Законом «О бухгалтерском учете», Налоговым кодексом РФ, а также положениями по бухгалтерскому учету.

Во второй главе работы рассмотрена краткая экономическая характеристика предприятия с его экономическими показателями, а также организация бухгалтерского учета.

Во второй главе дипломной работы представлена характеристика бизнеса и состояния финансов ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ. Специализация изучаемого хозяйства скотоводческая молочного направления. Природные условия хозяйства ООО СХП «Татарстан» благоприятны для развития данной специализации. Характеристика экономических показателей эффективности показала, что хозяйство является рентабельным. Уровень рентабельности в 2017 году составляет 24,9 %. В целом же сложившаяся ситуация в ООО СХП «Татарстан» является положительной. В этом хозяйстве экономические условия производства позволяют вести рентабельное производство. Но эффективность производства, результативность деятельности во многом зависят от экономического положения в стране, республике целом.

Характеристика финансового состояния изучаемого хозяйства показала, что ООО СХП «Татарстан» платежеспособно.

Третья глава рассматривает современное состояние и совершенствование бухгалтерского учета и аудита экологических затрат в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ.

В бухгалтерском учете экологических платежей и расчетов по платному природопользованию аналитические счета предлагаем следующие.

Источники учета возмещения возникающих обязательств по уплате экологических сборов за экологические платежи, которые относятся к стоимости продукции (работ, услуг), формируются на счете 2510 «Общие производственные расходы». Платежи за пользование природными ресурсами и платежи за загрязнение окружающей среды формируются на счетах мест возникновения затрат (в данном случае экологических затрат) т.е. на счете 2512 «Общепроизводственные расходы», где 12 - аналитический счет и место возникновения затрат.

Чтобы улучшить учет и отчетность по экологическим затратам, мы рекомендуем, чтобы система учета выделяла статьи для учета текущих и общих экологических издержек, а учетная политика каждого предприятия предусматривала относительно автономную подсистему организации экологического учета.

Исследования помогли установить, что развитие форм и методов правильно составленной экологической отчетности содействуют совершенствованию экологического учета, их гармонизации с международными стандартами финансового и управленческого учета.

Экологический отчет должен быть объединен или связан с годовым отчетом и данными о финансовом положении. Для улучшения состояния организации в экологической отчетности сформируются эколого-экономические цели. Для того, чтобы производился аудит экологического отчета необходимо создать структуру, формы данного отчета и методику по их заполнению.

Структура экологических отчетов, которые мы предлагаем, не влияя на ее объем, повысит надежность и эффективность, качество экологических и экономических производственных данных и приведет к улучшению экологического и экономического контроля, повышению уровня объективности при создании управленческих решения. Кроме того, это

позволит получить достоверную и своевременную статистическую отчетность, а внешние пользователи смогут установить степень риска экономических отношений с организацией, если организация решит обнародовать свою экологическую отчетность (или если учетная политика хозяйствующего субъекта позволяет его публичность).

В целях совершенствования аудита экологических затрат мы так же предлагаем общий план аудита программу аудиторской проверки экологических затрат.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете». Принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года. Одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года.
2. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (ред. от 23.04.2018) // Справочно-Правовая система Консультант Плюс.
3. О Федеральной службе по экологическому, технологическому и атомному надзору: постановление Правительства РФ от 30.07.2004 № 401. (с изменениями и дополнениями 17.06.2017).
4. Об охране окружающей среды: Федеральный закон от 30.01.2002 № 7-ФЗ (с изм. от 31.12.2017).
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть I): [Федер. закон: принят Гос.Думой 16 июля 1998 г.: с изм. от 19.02.2018 №[34-ФЗ](#)]. - Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть II): [Федер. закон: принят Гос. Думой 19 июля 2000 г. с изм. от 23.04.2018 №[105-ФЗ](#)]. - Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08): [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н; с изменениями от 28.04.2017 г.]
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 №43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011). Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 октября 2011 г. № 125н.

10. Приказ Минфина России от 9 ноября 2016 г. N 207н "О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации"
11. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.03.2018).
12. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» // «КонсультантПлюс».
13. Письмо Минфина РФ N ПЗ-7/2011 "О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации".
14. Письмо Минприроды России от 10.03.2015 N 12-47/5413 "О плате за негативное воздействие от передвижных источников".
15. Бартельс Дж. Практика экологического аудирования // Экологический учет и аудит: Сб. ст. / Под ред. Л.З. Шнейдмана. — М.: ФБК-ПРЕСС, 2013.
16. Бобылев С. Н. Экология и экономика взгляда будущее // Экологическое право. 2013. № 2. С. 15—21.
17. Бородин А.И. Теоретические аспекты эколого-экономического аудита и его взаимосвязь с другими видами аудита // Аудит и финансовый анализ. — 2013. — № 3. — С. 66, 67.
18. Болдин А.Н. Экологический аудит: учеб. пособие. – М.: МГИУ, 2015.-С.110-115.
19. Гирусова Э.В. – Экология и экономика природопользования: учебник. - Юнити-Дана, 2016 г. – 607 с.
20. Голубева Н.А. Природа аудита [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. — 2013. — № 4. — С. 87-93.
21. Горшков Д.В. Рынок экологически чистых продуктов: зарубежный опыт и перспективы России // Маркетинг в России и за рубежом. – 2014. - № 6. – С. 15 – 29

22. Гусева Т.В., Дайман С.Ю., Хотулева М.В. и др. Экологическая информация и принципы работы с ней / Под ред. В.Н. Виниченко [Электронный ресурс] // www.ecoline.ru/mc/books/infobook. — Эколайн, 2013.
23. Демина Т.А. Учет и анализ затрат предприятий на природоохранную деятельность – М.: Финансы и статистика. – 2015. – С. 112.
24. Думнов А.Д. Окружающая природная среда как предмет статистического исследования // Использование и охрана природных ресурсов России. – 2014. -№ 2. С. 88-94.
25. Карзаева Н.Н. Риски бизнеса как показатель финансовой отчетности хозяйствующего субъекта // Экономика и управление: проблемы и решение. – 2015. – №12. – С. 140-145
26. Мельник Л.Г. Экологическая экономика: учебник. – М.: Университетская книга, 2011. – 350 с.
27. Мекебай Е.Н. Проблемы развития экологического учета и отчетности в РК // Международный студенческий научный вестник. – 2015. – № 5.- С.24-29
28. Мишенин Е.В., Токарева Т.В. Эколого-экономический анализ как комплексная категория оценки экологически устойчивого развития// Экологическая экономика и управление. – Т.2. Экономика для экологии. – М.: Изд-во «ИПП ЛТД», 2015. – С. 125-129.
29. Мишенина Н.В., Мишенин Е.В. Методические основы формирования системы показателей эколого-экономического уровня производства // Вестник Воронежского государственного университета. – 2010. - №4. – С. 82-93.
30. Морозова Е.В. Затраты на природоохранные мероприятия в системе финансового учета // Бухгалтерский учет. – 2015. - №1.- С.36-42.
31. Карзаева Н.Н. Перспективы интегрирования отчетности в АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. - №9. – С. 47-53.
32. Карзаева Н.Н. Риски бизнеса как объект финансового учета // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. - №7. – С. 64-70.

33. И.М. Потравный, Е.Н. Петрова, А.Ю. Вега; Под ред. И.М. Потравного. Экологический аудит. Теория и практика: Учебник для студентов вузов - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. - 583 с.
34. Саенко К.С. Учет экологических затрат – Финансы и статистика. – 2016 – С.376.
35. Сапожникова, Н. Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н. Г. Сапожникова – 8 – е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016. – 469 с.
36. Сотникова Л.В. Бухгалтерский учет природоохранных мероприятий: / Л.В. Сотникова. – СПС «Консультант Плюс»: Версия Проф. - Бухгалтерский учет, N 15. - 2014. – С. 16-22.
37. Сысоев Н.И. Отражение затрат в управленческом учете // Бухгалтерский учет 2012 - №6 – с. 48-49.
38. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2013. — 672 с.
39. А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, С.А. Хмелев [и др.] Бухгалтерский учет и анализ: учеб. / под ред. д-ра экон. наук, проф. А.Е. Суглобова. — М.: РИОР: ИНФРА-М, 2017. — 478 с.
40. Чхутиашвили Л.В. Экологический аудит как инструмент экологической безопасности экономики России // Международный бухгалтерский учет. 2016. вып. №12. С.29-40.
41. Шимова, О.С., Соколовский Н.К. Экономика природопользования: учебник пособие. / О.С. Шимова, Н.К. Соколовский. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 377 с.
42. Широбоков В.Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 688 с.
43. Учет затрат и калькулирование себестоимости : учеб. пособие / Н.Н. Бондина, И.А. Бондин, И.В. Павлова, О.В. Лаврина. — М. : ИНФРА-М, 2018. — 254 с.

44. Федорович Т. В. Бухгалтерский управленческий и производственный учет: учебное пособие/ Т. В. Федорович — Новосибирск: НГУЭиУ, 2013-С.15.

45. Хоружий Л.И., Дедова О.В., катков Ю.Н. Учетно-аналитическое обеспечение бережливого производства // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2016. – №2. – С. 65-78.

46. Экологический мониторинг и экологическая экспертиза: Учебное пособие / М.Г. Ясовеев и др.; Под ред. проф. М.Г. Ясовеева. - М.: НИЦ ИНФРА-М; Мн.: Нов. знание, 2015. - 304 с.

47. Закирова, А.Р. Организация системы внутреннего контроля в сельскохозяйственных предприятиях / А. Р. Закирова // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2010. - № 3.2. – С. 52 – 55.

48. Закирова А.Р. Ключевые показатели эффективности деятельности сельскохозяйственных организаций / А. Р. Закирова // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2011. № 26. С. 102 – 105.

49. Клычова Г.С. Совершенствовать учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в сельхозпредприятиях / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2013. –№3. – С.30-31.

50. Клычова Г.С. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в сельскохозяйственных организациях/ Г.С.Клычова, Л.М. Мавлиева, М.М. Низамутдинов.- Казань.: Центр информационных технологий, 2015.-152.

51. Закирова А.Р. Оценка стоимости человеческого капитала организации / А. Р. Закирова, И. Э. Баширова // В сборнике: «Наука и образование а XXI веке» сборник научных трудов по материалам Международной научно – практической конференции: в 17 частях. 2014. С. 62 – 64.

52. Роль экологического учета и аудита на российских предприятиях в современных рыночных условиях / Чхутиашвили Л.В. [Znanium.com, 2016, вып. №1-12, стр. 2].

53. Бухгалтерский учет и оценка экологически чистых биологических активов и сельскохозяйственной продукции / Хоружий Л.И., Выручаева А.Е. [Znanium.com, 2017, вып. №1-12, стр. 4].

54. Экологический аудит как оценка воздействия на окружающую среду хозяйственной деятельности организации и соответствия ее требованиям природоохранного законодательства / Чхутиашвили Л.В. [Znanium.com, 2016, вып. №1-12, стр. 0-0]

55. Официальный сайт Министерство Финансов российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.minfin.ru , свободный.

56. Правовая система «Гарант» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru/>, свободный.

57. Правовая система «Консультант плюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Стратегия аудита экологических затрат

Проверяемая организация ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района

РТ

Период аудит с 01.03.18 по 30.03.18

Количество человека-часов 350

Руководитель аудиторской группы Иванов В. В.

Состав аудиторской группы Иванов В. В., Сидоров И.П.

Планируемый аудиторский риск 4%

Планируемый уровень существенности 13 000 руб.

Таблица 1 – Стратегия аудита экологических затрат

№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель
1	Общая оценка организации учета экологических затрат	В течение отчетного года	Иванов
3	Аудит документального оформления экологических затрат	В течение отчетного года	Сидоров
4	Аудит правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль в части экологических затрат	В течение отчетного года	Иванов

План аудита

Проверяемая организация ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района
РТ

Период аудит с 01.03.18 по 30.03.18

Количество человека-часов 350

Руководитель аудиторской группы Иванов В. В.

Состав аудиторской группы Иванов В. В., Сидоров И.П.

Планируемый аудиторский риск 4%

Планируемый уровень существенности 13 000 руб.

Таблица 2 - План аудита экологических затрат

№ п/п	Этап проверки	Объект аудиторской проверки	Процедура
1	Общая оценка организации учета экологических затрат		
1.1	Проработанность учетной политики в части учета	Учетная политика	Проверка документов
1.2	Проверка полноты и своевременности отражения экологических затрат на счетах учета	Расчетно-платежные ведомости	
2	Правильность составления корреспонденции по счетам учета экологических затрат. Соответствие записей аналитического учета по счетам, записям в главной книге.	Балансовые счета: 20, 23, 25, 26	Рабочие записи
3	Аудит правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль в части экологических затрат	Учетная политика, ведомости, журналы-ордера, Главная книга	Проверка учетных записей, арифметический контроль сумм
4	Проверка отражения в отчетности всех операций по учету экологических затрат	Годовой отчет	

ПРИЛОЖЕНИЕ 3

Контрольные аудиторские процедуры для оценки достоверности учета экологических затрат.

№ п/п	Тесты контроля	Направление контроля	Процедуры (приемы) контроля
1	Провести сверку данных аналитического учета по заказам с данными счетов экологических затрат	Полнота	Сверка, сопоставление
2	Выборочно по отдельному заказу: а) пересчитать и проверить правильность итогов в регистре аналитического учета; б) документально подтвердить записи по статьям затрат в аналитическом учете; в) сопоставить отчеты об использовании материалов с расходными первичными документами; г) проверить правильность отнесения накладных расходов на объекты калькуляции, в том числе на незавершенное производство д) документально подтвердить накладные расходы	Точность Реальность Реальность Реальность Точность	Пересчет Сканирование, прослеживание Сопоставление Пересчет Сканирование
3	Выборочно проверить соответствие фактического расхода сырья и материалов технологическим нормам	Реальность	Сопоставление
4	Выборочно проверить: а) был ли утвержден руководителем заказ на выполнение; б) (сопоставить) заказ с накладными на материалы и первичными документами по учету труда и его оплаты; в) отражение затрат материалов и оплаты труда начиная с первичных документов, отчетов об использовании материалов, нарядов и кончая регистрами аналитического учета затрат	Разрешение Полнота Полнота	Прослеживание Сопоставление, прослеживание Прослеживание