

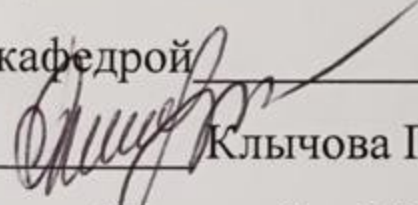
МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

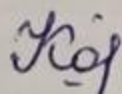
Допустить к защите:

Зав. кафедрой

Ключова Г.С.
«27» декабря 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

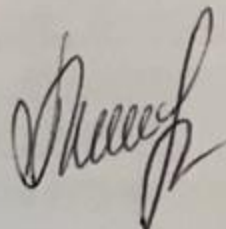
**Совершенствование учета и аудита затрат на природоохранные
мероприятия на примере общества с ограниченной
ответственностью «Авангард» Буинского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:



Калимуллина Гульшат Асгатовна

Руководитель:
д.э.н., профессор



Ключова Гузалия Салиховна

Рецензент
к.э.н., доцент



Савушкина Луиза Низамовна

Казань 2020

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика
Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
Клычова Г.С.
«26» декабря 2017г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу
Калимуллиной Гульшат Асгатовне

- 1. Тема работы:** Совершенствование учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия на примере общества с ограниченной ответственностью «Авангард» Буинского района Республики Татарстан
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** 27.12.2019 г.
- 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, результаты личных наблюдений и разработок
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** понятие, значение и классификация природоохранных мероприятий; методика определения экономической эффективности затрат на природоохранные мероприятия; виды экологического аудита и их назначение; экономическая характеристика предприятия; анализ финансового состояния; оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; бухгалтерский учет затрат на природоохранные мероприятия; организация аудиторской проверки учета затрат; разработка предложений по совершенствованию учета и аудита затрат.
- 5. Перечень графических материалов:**
- 6. Дата выдачи задания** «26» декабря 2017г.

Руководитель
Задание принял к исполнению

Г.С. Клычова
Г. А. Калимуллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	16.10.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ЗАТРАТ НА ПРИРОДООХРАННЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ	16.10.18	
1.1. Понятие, значение и классификация природоохранных мероприятий		
1.2. Методика определения экономической эффективности затрат на природоохранные мероприятия		
1.3 Виды экологического аудита и их назначение		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «АВАНГАРД» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ	23.04.19	
2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2. Оценка финансового состояния хозяйства		
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРИРОДООХРАННЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ В ООО «АВАНГАРД» БУИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	10.09.19	
3.1. Бухгалтерский учет затрат на природоохранные мероприятия		
3.2. Организация аудиторской проверки учета затрат		
3.3. Совершенствование учета и аудита затрат		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	17.12.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	17.12.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	17.12.19	

Обучающийся

Г.А. Калимуллина

Руководитель

Г.С. Клычова

Аннотация
к выпускной квалификационной работе бакалавра
Калимуллиной Гульшат Асгатовне

На тему: Совершенствование учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия на примере общества с ограниченной ответственностью «Авангард» Буинского района

Выпускная квалификационная работа изложена на 70 страницах, включает 15 таблицы, 2 рисунка и 5 приложений. Для ее написания использовано 60 источников. Работа состоит из введения, трех глав и выводов и предложений.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение современного состояния учета затрат на охрану окружающей среды и разработка рекомендаций по совершенствованию учета затрат на природоохранные мероприятия в ООО «Авангард» Буинского района РТ. В практической части дана оценка ООО «Авангард». Разработаны предложения и рекомендации по совершенствованию учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия в ООО «Авангард».

ВКР основана на практических материалах исследуемого объекта и выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме. Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Summary

To bachelor 's graduation qualifying job Kalimullina Gulshat Asgatovne

On the topic: Improvement of accounting and auditing of costs for environmental protection measures on the example of the limited liability company "Avangard" Buinsky district

Graduation qualification work is presented on 70 pages, includes 15 tables, 2 figures and 5 annexes. 60 sources were used to write it. The work consists of an introduction, three chapters and conclusions and proposals.

The purpose of graduation qualification is to study the modern state of accounting for environmental protection costs and to develop recommendations for improving accounting for environmental protection costs in "Avangard" LLC of Buinsky district of the Republic of Tajikistan. In the practical part the assessment of LLC "Vanguard" is given. Proposals and recommendations have been developed to improve accounting and auditing of costs for environmental protection measures in "Avangard" LLC.

WCR is based on practical materials of the investigated object and is made at a rather high level. The competencies provided for in the state final certification program have been fully developed. The results obtained by the author are reliable, conclusions and proposals are justified and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ЗАТРАТ НА ПРИРОДООХРАННЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ.....	9
1.1. Понятие, значение и классификация природоохранных мероприятий	9
1.2. Методика определения экономической эффективности затрат на природоохранные мероприятия.....	14
1.3. Виды экологического аудита и их назначение.....	17
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ ООО «АВАНГАРД» БУИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	20
2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия.....	20
2.2. Оценка финансового состояния хозяйства.....	29
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	34
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРИРОДООХРАННЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ В ООО «АВАНГАРД» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	42
3.1. Бухгалтерский учет затрат на природоохранные мероприятия	42
3.2. Организация аудиторской проверки учета затрат.....	49
3.3. Совершенствование учета и аудита затрат.....	55
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	62
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	65
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	70

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях экономического кризиса и снижения уровня производства усугубляются прежние экологические проблемы и возникают новые. Всевозможные дополнительные вложения руководители организаций стремятся направить в производство. Появляется угроза экономии на экологических затратах. Увеличивается разрыв между производственными силами и системами природоохранных мероприятий. Загрязнение окружающей среды связано, как правило, с производственной деятельностью, поскольку ядовитые газы, токсичные элементы и значительные количества твердых веществ являются побочными продуктами производственных и технологических процессов. Проблема избавления от отходов проще всего разрешается осуществлением сбросов (выбросов) в окружающую среду, что наносит вред существующей живой природе. Этими причинами обусловлено пристальное внимание к проблемам учета и анализа природных ресурсов, элементов загрязнения окружающей среды на предприятиях.

Нехватка денег сельскохозяйственных предприятий ведет к сокращению затрат за счет природоохранных расходов. Политика хозяйственного обособления, разрывы связей, увеличение цен на транспортировку может привести к повсеместному использованию в технологических процессах некондиционного сырья, аварийного оборудования, что ведет, как правило, к росту производственного травматизма, профессиональных заболеваний. При смене технологий есть вероятность подключения новейших типов стоков к системам очистных сооружений, ориентирующиеся на другой спектр загрязнителей. Может повлиять на экологическую обстановку и производство низкокачественных продукции.

Отрицательное влияние на окружающую среду крупных организаций сохраняется в сложившихся многопрофильных сельскохозяйственных центрах. Сильное загрязнение атмосферы и воды в сельскохозяйственных регионах

России может привести к весьма тревожным экологическим ситуациям. Экологические нагрузки не только концентрируются в крупных сельскохозяйственных регионах, но и переходят в районные центры, пригороды, деревни и села.

Улучшение экономической ситуации в России находится в тесной связи с экологией. Наша страна богата природными ресурсами, составляющие основу экологии. Мы должны их беречь и охранять, сохранить для наших детей, т.к. это является одной из главных задач всех жителей нашей планеты. Биологические потери или изменения в идеологии взаимодействия человека с окружающей средой счистилось последствиями выхода из экологического кризиса во всем мире. Современное состояние учета природоохранных мероприятий, новые эколого-экономические требования производства в условиях коммерциализации при переходе к рынку и реформирования бухгалтерского учета ставят соответствующие задачи перед всей наукой и бухгалтерским учетом.

Одной из проблем эколого-экономических отношений в свете концепции устойчивого развития является разработка и совершенствование направлений анализа и принципов учета природоохранных мероприятий, что включает в себя финансовый и управленческий учет, а также анализ по экологическим показателям. Особенность реализации программ учета и анализа природоохранных мероприятий состоит в том, что вся официальная природоохранная отчетность, составляемая предприятиями, недостаточна или недостоверна. В любых представляемых предприятиями сведениях наблюдается занижение величин фактического воздействия выбросов и сбросов на окружающую среду. Современная отчетность по предоставлению экологических результатов хозяйственной деятельности остается неполной и с трудом поддается сопоставлению, так как все предпочитают сообщать о хороших новостях, нежели о плохих. Все это может повлечь за собой экологические катастрофы, возможные потери, результаты которых могут

многократно превысить ожидаемые выгоды от реализации проекта. Это касается не только крупномасштабных, но и относительно мелких проектов в различных сферах деятельности человека.

Объект исследования выпускной квалификационной работы ООО «Авангард» Буинского района Республики Татарстан. Предмет исследования – бухгалтерский учет затрат на природоохранные мероприятия предприятия.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение современного состояния учета затрат на охрану окружающей среды и разработка рекомендаций по совершенствованию учета затрат на природоохранные мероприятия в ООО «Авангард» Буинского района Республики Татарстан. Исходя из цели выпускной квалификационной работы задачами являются: изучение теоретических основ учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия; выявить проблемы взаимодействия двух систем; провести анализ экономической характеристики деятельности предприятия; проанализировать состояние бухгалтерского учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия в ООО «Авангард» Буинского района РТ; разработать рекомендации по совершенствованию учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия на предприятии.

Информационную базу исследования составили нормативно-правовые акты Российской Федерации, регламентирующие содержание и порядок ведения бухгалтерского учета, формирования бухгалтерской финансовой отчетности, данные периодической печати, сведения, приводимые в монографических исследованиях отечественных и зарубежных специалистов по данной проблеме.

В ходе проведения исследований были использованы современные экономические методы исследования. Были обследованы различные показатели в годовых отчетах предприятия за 2014 – 2018 годы, а также нормативные источники по бухгалтерскому и аудиту.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть использованы руководством работы ООО «Авангард» Буинского района Республики Татарстан с целью совершенствования бухгалтерского учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ЗАТРАТ НА ПРИРОДООХРАННЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ

1.1. Понятие, значение и классификация природоохранных мероприятий

Выбор природоохранных мероприятий требует всестороннего экономического обоснования экологических расходов, что является важным фактором при ограниченности государственных средств и необходимости их применения с наибольшей отдачей в условиях перехода к рыночным отношениям. Для обоснования экономической целесообразности природоохранных мероприятий применяются показатели эффективности затрат экологического назначения [19].

Предприятия сельскохозяйственного назначения и трудовые коллективы экономически не заинтересованы в осуществлении активной природоохранной деятельности, в осуществлении мероприятий по рациональному природопользованию. Оценка эффективности по хозяйственной деятельности осуществляется на основе системы экономических показателей. Важным фактором является объем выпуска продукции, доход. Несмотря на это, без учета эффективности природоохранных мероприятий не может быть достигнута народнохозяйственная эффективность сельскохозяйственных предприятий.

Природоохранные мероприятия – все виды хозяйственной деятельности, которые направлены на снижение отрицательного антропогенного воздействия на природу, на сохранение, улучшение и рациональное использование природно-ресурсного потенциала страны. Все они достаточно разнообразны и по своему назначению объединяются в три группы [23].

Первая группа - одноцелевые. Их целью является полное исключение или уменьшение сельскохозяйственного загрязнения окружающей среды. Природоохранный эффект такого мероприятия обусловлен установкой в организациях стандартной природоохранной техники; разработкой и

внедрением новых более эффективных способов очистки; внесением определенных изменений в технологию, который приводит к уменьшению загрязнения.

Вторая группа природоохранных мероприятий объединяет одноцелевые ресурсосберегающие исследования, цель которых направлена на экономию сырья, топлива и энергии. Этого можно добиться при внедрении новейших технологий, которые могут снизить нормы расходов на сырье и энергию, уменьшить потери при транспортировке и хранении продуктов труда.

Третья группа природоохранных мероприятий называется многоцелевыми. Данная группа решает задачи связанные с проблемами повышения качества продукции; улучшения применения природных ресурсов, технологических оборудования, рабочей силы и иных элементов материального производства. Это разработки по созданию систем замкнутого водоснабжения сельскохозяйственных предприятий; исследования по утилизации отходов вместо их захоронения; разработки по созданию малоотходных, безотходных, ресурсосберегающих технологий.

Защита окружающей среды – это комплексная проблема, которая может быть решена только совместными усилиями специалистов различных отраслей науки и техники. Наиболее эффективной формой защиты окружающей среды от вредного воздействия промышленных предприятий является переход к малоотходным и безотходным технологиям. Это потребует решения целого комплекса сложных технологических, конструкторских и организационных задач. [44]. Экологизация промышленного производства должна развиваться по следующим направлениям: совершенствование технологических процессов и разработка нового оборудования с меньшим уровнем выбросов вредных примесей и отходов в окружающую среду; широкое внедрение экологической экспертизы всех видов производств и промышленной продукции; замена токсичных и не утилизируемых отходов на нетоксичные и утилизируемые;

широкое применение дополнительных методов и средств защиты окружающей среды.

Природоохранные мероприятия обеспечивают снижение и ликвидацию отрицательного антропогенного воздействия на окружающую среду, способствуют сохранению и рациональному применению природно-ресурсного потенциала].

Основные направления природоохранных мероприятий на предприятии:

1) охрана окружающей среды от загрязнения и сохранение ее качества;

Практика хозяйственной деятельности в различных секторах экономики поддается частым изменениям, появляются новые пути и целые отрасли экономической деятельности, новые виды операций, к которым стандарты еще не разработали. В таких случаях отражение ряда важнейших показателей бухгалтерского учета и отчетности приобретает субъективную основу, так как начинается зависимость от личного суждения и оценок ее составителей. Очень важно, чтобы суждения такого рода и оценки строились в русле сложившихся принципов отражения учетных данных, т.е. на основе тех же принципов и концепций, служащие гарантией интересов пользователей финансовой отчетности.

Бухгалтерский учет имеет огромные возможности, и его методологию можно направить и на социальную деятельность сельскохозяйственного предприятия. В современном мире эта идея не воспринимается руководителями и бухгалтерами сельскохозяйственных организаций всерьез, но мы предполагаем, что это всего лишь вопрос времени. Осознание необходимости введения новых подходов позволит кардинально трансформировать существующий порядок бухгалтерского учета, создаст условия для динамичного взаимодействия общества и предпринимательства.

Каждый хозяйствующий субъект выбирает методы управления на собственном уровне, но вместе с тем нужно принимать в расчет ограничения, образующие внешнюю среду. Создание механизма менеджмента, который

стимулирует мероприятия природоохранного назначения, необходимо при обеспечении социально-экономического и экологического развития и связано с реализацией следующих задач:

1) созданием структуры управления посредством выделения главных элементов, установления перечня обязанностей и прав экономических субъектов;

2) формированием, тестированием и оценкой более рациональных природоохранных нормативов, штрафов, платежей, определяющее конкретное содержание данного

Перечень мероприятий природоохранного назначения можно представить в следующем виде:

1. Охрана и рациональное использование водных ресурсов:

– строительство головных и локальных очистных сооружений для сточных вод предприятий с системой их транспортировки;

– внедрение систем оборотного и бессточного водоснабжения всех видов;

– осуществление мероприятий для повторного использования сбросных и дренажных вод, улучшения их качества, которые не вызывают побочного негативного воздействия на другие природные среды и объекты (аккумулирующие емкости, отстойники, сооружения и устройства для аэрации вод, биологические инженерные очистные сооружения, биологические каналы, экраны);

– строительство опытных установок и цехов, которые связаны с созданием способов очистки сточных вод и переработкой жидких отходов и кубовых остатков;

– реконструкция или ликвидация накопителей отходов;

– формирование и внедрение автоматической системы контроля за составом объемов сброса сточных вод.

2. Охрана воздушного бассейна:

- установка газопылеулавливающих устройств, которые предназначены для улавливания и обезвреживания вредных веществ из газов, отходящих от технологических агрегатов, и из вентиляционного воздуха перед выбросом в атмосферу воздуха;

- строительство опытно-производственных установок и цехов по созданию способов очистки отходящих газов от вредных выбросов в атмосферу;

- оснащение двигателей внутреннего сгорания нейтрализаторами с целью обезвреживания отработавших газов, создание станций регулировки двигателей автомобилей в целях снижения токсичности отработавших газов, систем снижения токсичности отработавших газов, создание и внедрение присадок к разным видам топлива, которые снижают токсичность и дымность отработавших газов, и другие;

- формирование автоматических систем контроля за загрязнением атмосферного воздуха, оснащение стационарных источников выброса вредных веществ в воздушный бассейн приборами контроля, строительство, приобретение и оснащение лабораторий по контролю за загрязнением атмосферного воздуха;

- оснащение установками для утилизации веществ из отходящих газов;

- приобретение, изготовление и замена топливной аппаратуры при переводе на сжигание топлива других видов или улучшение режимов сжигания топлива.

3. Использование отходов производства и потребления:

- строительство мусороперерабатывающих и мусоросжигательных заводов и полигонов для складирования бытовых и сельскохозяйственных отходов;

- приобретение и внедрение установок, оборудования и машин для переработки, сбора и транспортировки бытовых отходов с территории городов и других населенных пунктов;

- строительство установок, производств и цехов для получения сырья или готовой продукции из отходов производства.

4. Экологическое просвещение, подготовка кадров:

- работы по экологическому образованию кадров.

5. Научно-исследовательские работы:

- разработка экспресс-методов определения вредных примесей в воздухе, воде и почве;

- разработка нетрадиционных методов и высокоэффективных систем и установок для очистки отходящих газов сельскохозяйственных организаций, утилизации отходов;

- разработка технологических процессов, оборудования, приборов и реагентов, которые обеспечивают глубокую переработку сырья с утилизацией образующихся отходов;

- совершенствование методов обезвреживания твердых бытовых отходов с целью предотвращения попадания в природную среду тяжелых металлов и ксантобиотиков;

- проектно-изыскательские и опытно-конструкторские работы по созданию природоохранного оборудования, установок, сооружений, предприятий и объектов, прогрессивной природоохранной технологии, методов и средств

- защиты природных объектов от негативного воздействия.

1.2. Методика определения экономической эффективности затрат на природоохранные мероприятия

Экономическая эффективность природоохранной деятельности означает ее результативность, т.е. соотношение между результатами и обеспечившими их затратами на мероприятия природоохранного назначения. Оценка экономической эффективности расходов на охрану окружающей среды необходима для наиболее рационального применения ограниченных материальных и финансовых ресурсов организации. Это является оценкой уже

полученных выгод (или невыгод), для набора наиболее целесообразного варианта природоохранного проекта, а также для определения объема расходов, которые нужны для достижения оптимальных эколого-экономических результатов.

Под экономической эффективностью понимают относительную величину превышения полученного финансового результата над произведенными затратами. 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. В данном случае речь идет о категории экономического эффекта, который достигается в результате проведения мероприятий природоохранного назначения.

В соответствии с существующей методикой различают первичный эффект и конечный комплексный социально-экономический эффект от мероприятий природоохранного назначения. Первичный эффект выражается в снижении загрязнения окружающей среды и улучшения ее состояния и проявляется в снижении объемов загрязнений и концентраций вредных примесей в атмосфере, водной среде и почве. Учитывая необходимость сочетания экономических и экологических интересов организаций, первичный эффект выражают непосредственно в виде приращения продукции, выпущенной без нарушения экологических норм.

Суть конечного эффекта заключается в повышении уровня жизни населения, эффективности производства. В этом случае экономические результаты могут проявляться как прирост чистой продукции, снижение потерь сырья и материальных ресурсов, экономия затрат в непроизводственной сфере, снижение расходов из личных средств.

Социальный эффект заключается в снижении заболеваемости населения, улучшении условий отдыха, сохранении природных ресурсов, которые имеют эстетическую ценность. Специфика социального эффекта природоохранной

деятельности заключается в преобладающем значении его качественных характеристик. [31]. Несмотря на это социальный эффект может учитываться и в экономических показателях: экономия затрат на лечение, выплаты по больничным листам и пр.

Методика предусматривает расчет общей (абсолютной) и сравнительной экономической эффективности. Абсолютная эффективность затрат на охрану окружающей среды определяется для выявления экономической результативности природоохранных мероприятий на различных уровнях хозяйствования (государство, регион, отрасль, предприятие). Сравнительная эффективность затрат необходима для экономического обоснования и отбора наиболее приемлемых (оптимальных) вариантов мероприятий природоохранного значения. Общая (абсолютная) экономическая эффективность природоохранных мероприятий определяется как отношение полного экономического эффекта к приведенным затратам на осуществление мероприятий:

$$\mathcal{E}_z = \sum \mathcal{E}_{ij} : (C + E_n K) \quad (1)$$

где $\mathcal{E}_{ij}$ — 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;

- подготовки документов для освобождения (корректировки) от платежей за загрязнение окружающей природной среды;

- проверки документов на выдачу (продление) временных разрешений на выброс, сброс загрязняющих веществ, размещение отходов, рассмотрение обращений;

- проведения консультаций и выдачи рекомендаций;

- проверки материалов заявителя на получение лицензий на осуществление отдельных видов деятельности в области охраны окружающей среды .

1.3. Виды экологического аудита и их назначение

Объектами экологического аудита являются: имущество (природные объекты, земельные участки, здания и сооружения, машины и оборудования и др.); система управления предприятием в чрезвычайных ситуациях; текущие операции предприятия (фирмы) (производственные, коммерческие и др.); программы охраны окружающей среды и обеспечения безопасности персонала и пр. Процедура экологического аудита должна обеспечивать возможность оценки соответствия проверяемого объекта установленным, для него критериям экологического аудита.

Основными этапами процедуры экологического аудита являются: проверка первичной документации, журналов регистрации и прочих материалов, регистрирующих показатели природоохранной деятельности; сбор информации в рамках проведения аудита, включая собеседование с персоналом; визуальное обследование объекта, проверка состояния и эксплуатации технических средств; инструментальный анализ параметров окружающей среды и факторов негативного воздействия; выработка рекомендаций по совершенствованию природоохранной деятельности и рациональному использованию природных ресурсов.

При проведении аудита предприятие получает ряд преимуществ: определение возможных путей достижения экологизации деятельности предприятия и выявление причин, препятствующих достижению этой цели; снижение вероятности подвергнуться риску судебной тяжбы и выплаты большой компенсации за причиненный ущерб, а также экологических платежей и штрафов; усиление экологизации деятельности и политики предприятия, экологической сознательности и повышение экологической ответственности персонала предприятия; определение степени соответствия деятельности предприятия экологическим нормативам качества окружающей среды,

установленным органами федеральной государственной власти и субъектами федерации; разработка мер по улучшению экологической деятельности предприятия и одновременно по снижению стоимости производимой продукции; разработка информационной базы немедленного реагирования на случай возникновения опасности; улучшение методов управления при решении экологических проблем; экономическое стимулирование проектов, обеспечивающих снижение отрицательного воздействия на окружающую природную среду; улучшение взаимоотношений со структурами власти и общественностью; оценка-риска и ущерба, связанного с загрязнением окружающей среды в результате производственной или иной деятельности предприятия; соответствие стандарта , устанавливающим приемлемый уровень экологического риска, или экологическим критерием.

В настоящее время существует несколько направлений проведения экологического аудита [38]:

1 . Экологический аудит на промышленном предприятии. Охватывает такие области деятельности предприятия, как планирование , исследования, разработка продукции и процессов, маркетинг , продажа, покупка, упаковка , технология производства, финансы, основные средства, подбор и обучение персонала .

2. Экологический аудит инвестиционных проектов. Применяется для обоснования инвестиций , их целесообразности и эффективности с учетом прежде всего требований экологической безопасности инвестиционных проектов включая новое строительство, расширение, реконструкцию, техническое перевооружение, ремонт, реставрацию предприятий, зданий , сооружений, а также установление приоритетных направлений , для которых необходима государственная поддержка. Некоторые международные банки (Мировой банк, Европейский банк реконструкции и развития) вопросы о кредитовании рассматривают только после проведения экологического аудита .

3. Экологический аудит при приватизации, смене прав собственности. Обусловлен необходимостью определения ответственности за прошлый экологический ущерб при смене собственника.

4. Экологический аудит лицензируемой деятельности. Применяется по требованию лицензионных органов как на этапе выдачи лицензии, так и на этапе действия лицензии, при проверке выполнения лицензионных требований .

5. Экологический аудит в системе управления окружающей средой. Является неотъемлемой частью системы экологического менеджмента и применяется для определения ее эффективности как на этапе сертификации, так и в процессе функционирования.

6 . Экологический аудит при оценке экологической безопасности промышленных производств и хозяйственных систем. Общие критерии экологической безопасности, являясь экологоэкономическими показателями, позволяют оценить хозяйственную систему любого ранга как по совокупности признаков ее экологической опасности для всей природной системы территории , так и по эффективности использования естественных систем жизнеобеспечения.

7 . Экологический аудит при изучении, использовании, освоении , охране и воспроизводстве природных ресурсов (земельных, водных, лесных). Проводится для оценки деятельности, связанной с использованием минерально-сырьевых ресурсов .

8. Экологический аудит цикла обращения отходов производства и потребления. Его цель — оценка системы управления отходами (по всему циклу обращения) требованиям действующей на территории РФ нормативно-правовой и технологической документации.

9 . Экологический аудит природоохранных мероприятий. Может быть использован для оценки эффективности уже проведенных природоохранных мероприятий или мероприятий, находящихся в стадии реализации.

2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «АВАНГАРД» БУИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1 Экономическая характеристика деятельности предприятия

Общество с ограниченной ответственностью «Авангард» было учреждено 26 марта 2004 года. Основной целью деятельности ООО «Авангард» является получение прибыли и удовлетворение экономических потребностей учредителей организации за счет производства и реализации продукции сельского хозяйства. Основным видом деятельности изучаемой организации является разведение свиней.

- Благоприятные природно-экономические условия обуславливают получение организацией положительных результатов финансовой деятельности. Величина выручки, полученной ООО «Авангард» в период с 2014 по 2018 год, отражена на рисунке 1.

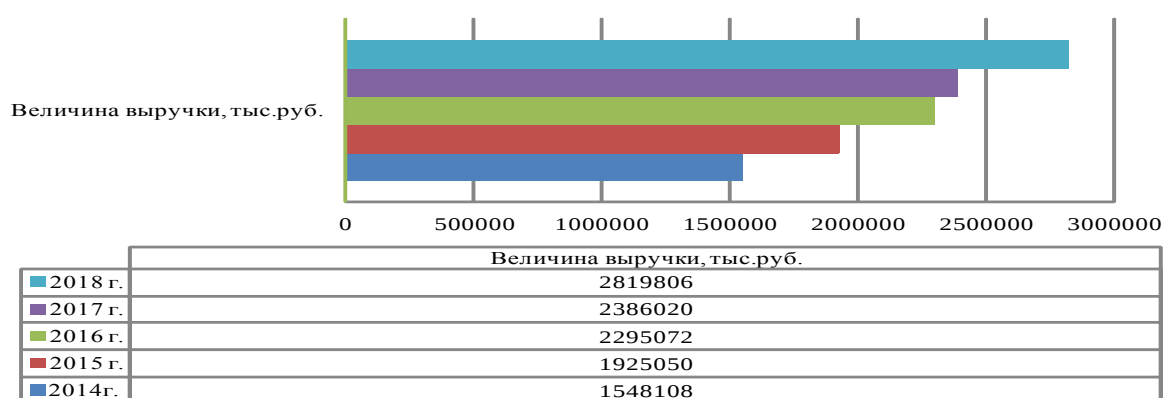


Рис.1 – Величина выручки в ООО «Авангард» за 2014-2018 г.

По данным, отраженным на рисунке 1, мы можем сказать, что показатель величины выручки в ООО «Авангард» имеет тенденцию увеличения. Так к концу 2018 года величина выручки возросла на 1 271 698 тысяч рублей или же на 45,1% по сравнению с показателем 2014 года.

Наряду с величиной выручки необходимо выявить динамику такого показателя, как величина чистой прибыли (рис. 2).

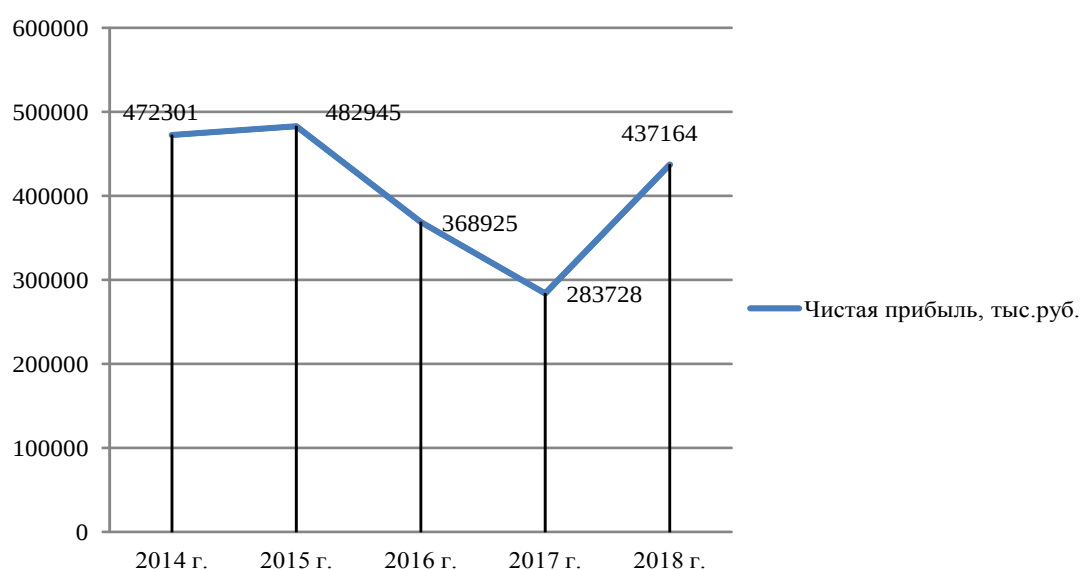


Рис.2 – Динамика величины чистой прибыли в ООО «Авангард», 2014-2018 г.

Как видно по данным рисунка 2, величина чистой прибыли в ООО «Авангард» за 2015-2017 гг. снижалась, а к концу 2018 года резко возросла и достигла величины в 437164 тысячи рублей, что на 35 137 тысяч рублей меньше чем в 2014 году. Следует отметить, что, снижение величины чистой прибыли в 2015-2017 гг. является последствием роста себестоимости продаж.

Как известно, неотъемлемым условием осуществления производственной деятельности для каждой сельскохозяйственной организации, является наличие земли. В связи с этим, при осуществлении экономической характеристики той или иной сельскохозяйственной организации в первую очередь необходимо

определить состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий.

Таблица 1 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Авангард» Буинского района РТ, 2014-2018 гг.

Виды Угодий	Годы										Структура в среднем по РТ за 2018 год	
	2014		2015		2016		2017		2018		Площадь, га	Структура, %
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %		
Всего земель	14566	X	14566	X	14566	X	15612	X	19797	X	6654	X
в т.ч. сельхоз угодий	14015	100	14015	100	14015	100	14968	100	19153	100	6442	100,0
из них Пашни	12174	86,9	12174	86,9	12174	86,9	13127	87,7	17312	90,4	5650	87,7
пастбища	1838	13,1	1838	13,1	1838	13,1	1838	12,3	1838	9,6	620	9,6
Процент распаханности, %	X	86,9	X	86,9	X	86,9	X	87,7	X	90,4	X	87,7

Исходя из данных таблицы 1, мы можем сделать следующие выводы: общая площадь земельных угодий ООО «Авангард» в период с 2014 по 2016 год оставалась неизменной, но в 2017 году она значительно увеличилась (на 1083 га), а к концу 2018 года общая площадь земельных угодий достигла величины в 19797 га, что на 5 231 га больше, чем в 2014 году; в соответствии с предыдущим пунктом, в 2018 году увеличилась и площадь сельскохозяйственных угодий (на 5138 га), величина которой оставалась неизменной в период с 2015 по 2016 год; на 2018 год наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий составляет площадь пашни – 90,4%,

вторую по величине земельную площадь занимают пастбища –9,6%. Следует обратить внимание на такой показатель, как процент распаханности, так же отраженный в таблице 2. В 2014 -2016 гг. данный показатель оставался неизменным и составлял 86,9%. В 2018 году данный показатель стал равным 90,4%, что на 2,7% больше среднего показателя по республике.

При экономической характеристике сельскохозяйственной организации необходимо определить специализацию ее производственной деятельности. Данная необходимость обусловлена тем, что от специализации производства напрямую зависят результаты хозяйственной деятельности организации. Основным показателем, характеризующим специализацию сельскохозяйственной организации, является структура товарной продукции. С целью определения специализации производства изучаемой нами организации проанализируем структуру денежной выручки ООО «Авангард», результаты представим в таблице 2.

Исходя из данных таблицы 2, мы можем сказать, что наибольший удельный вес в структуре денежной выручки, полученной ООО «Авангард» за реализацию произведенной продукции, занимает продукция отрасли свиноводства – 74,78 % (в среднем за последние 5 лет). Наряду с этим в ООО «Авангард» развивается и отрасль растениеводства. В общей структуре товарной продукции на долю растениеводства приходится 19,94% от стоимости всей реализованной продукции. В ООО «Авангард» также развивается и направления молочного и мясного скотоводства. Так, в общей структуре готовой продукции величина выручки от реализованного за пять лет молока составляет 2,40%, а мяса КРС – 2,88 %.

В целях определения специализации изучаемой нами организации рассчитаем коэффициент специализации.

Для этого воспользуемся следующей формулой:

$$K_c = \frac{100}{\sum y_i(2i - 1)}, \quad (1)$$

Таблица 2 - Структура денежной выручки от реализации готовой продукции в ООО «Авангард» Буинского района РТ за 2014-2018 гг.

Вид продукци и	Годы										В средн за 5 лет,%
	2014		2015		2016		2017		2018		
	Сумма,ты с. Руб	Стру ктур а,%	Сумма, тыс. Руб	Стр укт ура, %	Сумма, тыс. Руб	Стр укт ура, %	Сумма, тыс. Руб	Стр укту ра,%	Сумма,т ыс. Руб	Стр укту ра,%	
Зерно	180933	11,8	218458	12,5	262288	15,2	220605	11,6	361846	15,5	13,32
Сахарная свекла	56120	3,7	118332	6,8	153612	8,9	81294	4,3	99897	4,3	5,58
Соя	11486	0,8	31567	1,8	4418	0,3	32363	1,7	16368	0,7	1,04
Молоко	35772	2,3	37917	2,2	43831	2,5	53538	2,8	50546	2,2	2,40
Мясо КРС	9543	0,6	5686	0,3	23450	1,4	102367	5,4	157287	6,8	2,88
Свиньи (в живой массе)	1236039	80,8	133678 7	76,4	123832 8	71,8	141997 3	74,3	1644516	70,6	74,78
Всего	1529893	100	174874 7	100	172592 7	100	191014 0	100	2330460	100	100,0

где, U_i – удельный вес товарной продукции отдельных отраслей;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в сумме выручки от реализации.

QUOTE

$$K_c = 100 / (74,78(2 * 1 - 1) + 13,32(2 * 2 - 1) + 5,58(2 * 3 - 1) + 2,88(2 * 4 - 1) + 2,40(2 * 5 - 1) + 1,04(2 * 6 - 1)) = 0,51$$

$$K_c = 100 / (74,78(2 * 1 - 1) + 13,32(2 * 2 - 1) + 5,58(2 * 3 - 1) + 2,88(2 * 4 - 1) + 2,40(2 * 5 - 1) + 1,04(2 * 6 - 1)) = 0,51$$

Полученное значение коэффициента говорит нам о том, что ООО «Авангард» имеет достаточно высокий уровень специализации. И специализируется данное хозяйство на производстве продукции свиноводства.

Ещё одним важным аспектом в экономической характеристике организации является определение величины таких показателей, как фондооснащенность и фондовооруженность труда. Данные показатели, главным образом, позволяют нам определить уровень обеспеченности

сельскохозяйственного предприятия основными производственными фондами. Вычисление вышеуказанных показателей отразим в таблице 3.

Таблица 3 - Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Авангард» Буинского района РТ, 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс.руб.	1877827	2313759	2284686	2670346	2608730	308432
Площадь сельхозугодий, га	14015	14015	14015	14968	19153	6442
Среднегодовое число работников, чел.	354	363	387	426	477	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100га сельхозугодий, угодий,	13399	16509	16302	17840	13620	4787,8
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника,	5305	6374	6092	6577	5469	3142,6

Анализируя данные, содержащиеся в таблице 3, мы можем сказать, что показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Авангард» с 2014 по 2017г. имели тенденцию роста. Но в 2018 г. значения данных показателей существенно снизились. Так к 2018 году показатель фондооснащенности достиг 13 620 тыс.руб на 100 га сельхозугодий, что на 221 тыс.руб. больше, чем в 2014 году, но на 4220 тыс. руб. меньше, чем в 2017 году. Показатель фондовооруженности труда увеличился на 164 тыс.руб. в 2018 году, по сравнению с 2014 годом, но данное значение на 1108 тыс.руб. ниже, чем в 2017г. В данном случае, снижение значений вычисленных показателей обусловлено уменьшением среднегодовой стоимости основных средств. Вместе с этим, следует отметить, что значение полученных показателей фондооснащенности и фондовооруженности в ООО «Авангард» значительно выше, чем значение средних показателей по республике за 2018 год.

Важную роль для производственного процесса в сельскохозяйственной организации играют и энергетические ресурсы. К числу основных показателей, позволяющих определить уровень обеспеченности организации энергетическими ресурсами, являются энергообеспеченность и энерговооруженность. В связи с этим, произведем оценку уровня обеспеченности ООО «Авангард» энергетическими ресурсами, результаты представим в таблице 4.

Таблица 4 - Уровень энергообеспеченности и энерговооруженности труда в ООО «Авангард» Буинского района РТ, 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	29268	30 468	31 404	38 225	29498	7769
Площадь пашни, га	12174	12 174	12 174	13 127	17312	5650
Число среднегодовых работников, чел.	354	363	387	426	477	98
Энергообеспеченность, л.с. на 100 га пашни.	240,4	250,3	258,0	291,2	170,4	137,5
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	82,7	83,9	83,7	94,2	61,8	79,2

По данным таблицы 4, мы можем сказать, что уменьшение суммы энергетических мощностей на 8 727 л.с. в 2018 году по сравнению с 2014 годом привело к снижению таких показателей, как энергообеспеченность и энерговооруженность труда. Энергообеспеченность к 2018 году уменьшилась на 70 л.с. (или на 29,1%) по сравнению с показателем 2014 года. При этом следует отметить, что показатель энергообеспеченности в ООО «Авангард» на 32,9 л.с. больше, чем величина этого же показателя в среднем по республике. Тенденцию снижения также имеет и показатель энерговооруженности труда. К 2018 году снижение данного показателя составило 20,9 л.с. по сравнению с 2014 годом.

Как известно, достаточная оснащенность сельскохозяйственной организации основными производственными фондами и энергетическими ресурсами еще не обеспечивает осуществление непрерывного и рационального производственного процесса. Неотъемлемой частью сельскохозяйственного производства является человеческий труд. И для того, чтобы охарактеризовать экономическое положение той или иной организации необходимо определить запасы труда в данной организации и уровень его использования. Для этого воспользуемся данными таблицы 5.

Таблица 5 - Запас труда и уровень его использования в ООО «Авангард» Буинского района РТ, 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2018 г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Численность работников занятых в с/х производстве, чел.	354	363	387	426	477	105
Годовой запас труда, тыс. чел.-час	705	711	714	721	725	191
Фактически отработано, тыс.чел.-час	708	784	902	942	1106	207
Уровень использования запаса труда, %	100,4	110,3	126,3	130,7	152,6	108,4

Исходя из данных таблицы 5, мы можем сказать, что показатель уровня использования запаса труда имеет тенденцию роста, и к 2018 году составляет 152,6%%, что на 52,2% больше, чем в 2014 году, и на 44,2% больше, чем уровень использования запаса труда в среднем по республике. Это говорит нам о том, что изучаемая организация в полной мере использует свои трудовые ресурсы. В условиях использования резерва трудовых ресурсов ООО «Авангард» имеет возможность повысить производительность труда и тем самым увеличить величину прибыли.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов производства

– земли, производственных фондов и труда. Рассмотрим данные показатели более подробно и отобразим все данные в виде таблицы 6.

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Авангард» Буинского района РТ, 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	147,8	154,6	167,9	177,1	180,2	63,1
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	398,7	404,4	423,5	467,8	490,1	246,2
1 среднегод. работника, тыс.руб.	109,7	123,5	134,8	156,8	177,1	41,4
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	4,9	5,3	6,7	8,9	11,9	1,3
100 руб. издержек производства, руб.	6,7	8,2	9,7	10,1	13,6	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	11046,1	13735,6	16375,8	15940,8	14722,5	510,4
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	12716,5	15812,8	18852,2	18176,4	16288,2	1992,1
1 среднегод. работника, тыс.руб.	4300,3	5303,2	5930,4	5601,0	5071,6	335
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	82,4	83,2	100,5	89,4	108,1	10,7
100 руб. издержек производства, руб.	140,7	148,0	127,4	123,2	128,5	15,7
Сумма прибыли, убытка (-) в расчете на:						
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	3370,0	3445,9	2632,4	1895,6	2282,5	129
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	3879,6	3967,0	3030,4	2161,4	2525,2	503,6
1 среднегод. работника, тыс.руб.	1311,9	1330,4	953,3	666,0	786,3	84,6
100 руб. осн.произ.фондов, руб.	25,2	20,9	16,1	10,6	16,8	2,7
100 руб. издержек производства, руб.	42,9	37,1	20,5	14,6	19,9	4
Уровень рентабельности, убыточности (-), %	42,9	37,1	20,5	14,6	19,9	5,8

Проанализировав таблицу 6, можно сделать вывод, что за период с 2014 по 2018 годы выход валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни

увеличился на 32,4 тыс. руб. Стоимость продукции, приходящейся на 1 работника в отчетном году составила 177,1 тыс.руб., что на 67,4 тыс.руб. выше, чем в 2014 году, и на 135,7 тыс. руб. выше, чем в среднем по республике. Стоимость валовой продукции в расчете на 100 руб. издержек производства за период с 2014 по 2018 год увеличивается: если в 2014 году этот показатель был равен 6,7 тыс. руб., то в 2018 увеличился на 6,9 тыс.руб.

Показатель стоимости валового дохода за пять лет имеет тенденцию роста. Так, показатель в 2014 году составлял 11046,1 тыс. руб., а в 2018 – 14722,5 тыс. руб. Стоимость валового дохода, приходящегося на 1 работника в 2018 году, увеличилась по сравнению с 2014 годом на 771.3 тыс. руб. Стоимость валового дохода, приходящегося на 100 руб. ОПФ за 2014-2018 годы увеличилась на 25,6 тыс. руб. Величина валового дохода на 100 руб. издержек производства имеет тенденцию к снижению – на 25,6 тыс. руб. за пять рассматриваемых лет. Сумма прибыли, приходящейся на 100 га соизмеримой пашни, на 1 работника, на 100 руб. ОПФ, в период с 2014 по 2017 годы, заметно снижается, и приобретает тенденцию роста к 2018 году. Это является положительным моментом для уровня рентабельности хозяйства.

Оценка финансового состояния организации, анализ обеспеченности основными средствами и другие показатели экономической эффективности производственной деятельности ООО «Авангард» представлены в следующем разделе.

2.2 Оценка финансового состояния хозяйства

Анализ финансового состояния, как правило, заключается в вычислении основных показателей экономической эффективности производственной деятельности изучаемой организации. Результаты данного анализа позволят нам сделать выводы об уровне финансовой устойчивости и о степени рентабельности осуществления деятельности общества с ограниченной ответственностью «Авангард». Анализ ликвидности баланса заключается в

сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. В связи с этим, проведем анализ ликвидности баланса ООО «Авангард» за 2017 год, результаты оформим в таблице 8.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются условия, указанные в таблице 8. Основываясь на полученный результат, отраженный в таблице 8 и таблице 8, мы можем сказать, что баланс изучаемой нами организации нельзя признать абсолютно ликвидным, так как баланс ООО «Авангард» за отчетный 2018 год отвечает лишь одному условию абсолютной ликвидности.

Таблица 7 - Анализ ликвидности баланса ООО «Авангард» за 2018 год, тыс.руб.

АКТИВ	На начало года	На конец года	ПАССИВ	На начало года	На конец года	Платежный излишек	
						на начало года	На конец года
1.Наиболее ликвидные активы (А1)	27308	56859	1.Наиболее срочные обязательства (П1)	542585	269988	-515277	-213129
2.Быстро-реализуемые активы (А2)	1157738	1611563	2.Краткосрочные пассивы (П2)	502260	601095	655478	1010468
3.Медленно-реализуемые активы (А3)	704079	825295	3.Долгосрочные пассивы (П3)	980045	1219082	-275966	-393787
4.Трудно-реализуемые активы (А4)	2688863	2576920	4.Постоянные пассивы (П4)	2553098	2980472	135765	-403552
БАЛАНС	4577988	5070637	БАЛАНС	4577988	5070637	-	-

При этом выполнение данного условия и говорит нам о том, что ООО

«Авангард» может стать платежеспособной в скором времени при соблюдении условия своевременных расчетов с кредиторами и дебиторами ($A2 > П2$).

Таблица 8 - Оценка ликвидности баланса ООО «Авангард»

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Авангард»	
	2018 год	
	на начало года	на конец года
$A1 \text{ QUOTE } \geq \geq П1;$ $A2 \text{ QUOTE } \geq \geq П2;$ $A3 \text{ QUOTE } \geq \geq П3;$ $A4 \text{ QUOTE } \leq \leq П4.$	$A1 < П1;$ $A2 > П2;$ $A3 < П3;$ $A4 > П4.$	$A1 < П1;$ $A2 > П2;$ $A3 < П3;$ $A4 < П4.$

Невыполнение других условий дает основание судить о том, что данная организация не располагает достаточным количеством средств для погашения срочных обязательств на дату составления баланса.

Для более полного анализа имущественного положения изучаемой нами организации необходимо рассчитать аналитические показатели, представленные в таблице 9. На основании данных, содержащихся в таблице 10, мы можем сделать следующие выводы: в конце 2018 года 50,2% состава активов организации отводилось на долю основных средств, значение данного показателя уменьшилось на 8,1%, по сравнению с состоянием на конец 2017 года; при этом наблюдается увеличение значения коэффициента износа основных средств (на 0,05) и одновременное снижение коэффициента их обновления на 0,11; не существенна разница между показателями рентабельности основных средств (на 6% ниже чем в 2017 году).

Таблица 9 - Оценка имущественного положения ООО «Авангард» за 2018 год, тыс.руб.

Показатель	Фактические значения		Отклонение (+,-)
	На конец 2017 года	На конец 2018 года	
Стоимость основных средств, числящихся на балансе организации	2670346	2547115	-123231
Доля основных средств в активах (%)	58,3	50,2	-8,07
Коэффициент износа основных средств	0,35	0,40	0,05
Коэффициент обновления	0,16	0,05	-0,11
Коэффициент выбытия	0,02	0,02	0,00
Рентабельность ОС (%)	11	17	6

Проведение анализа финансового состояния организации предполагает и оценку ее финансовой устойчивости. Оценка финансовой устойчивости ООО «Авангард» можно провести посредством вычисления показателей, представленных в таблице 10.

Таблица 10 - Оценка финансовой устойчивости ООО «Авангард» на конец 2018 года

Показатель	Значение		Нормальное значение
	На начало года	На конец года	
1. Коэффициент концентрации собственного капитала	0,56	0,59	>0.5
2. Коэффициент финансовой зависимости	1,87	1,76	-
3. Коэффициент маневренности собственного капитала	-0,09	0,11	0.2-0.5.
4. Коэффициент концентрации заемного капитала	0,47	0,43	-
5. Коэффициент структуры долгосрочных вложений	0,36	0,47	<0.6
6. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,87	0,76	<1

На основании показателей, отраженных в таблице 11, мы можем сделать следующие выводы:

- коэффициент концентрации собственного капитала соответствует условию нормального значения (>0.5). К концу 2018 года значение данного показателя увеличилось на 0,03, что говорит нам о том, что финансовая устойчивость организации несущественно, но повысилась;

- значение коэффициента маневренности собственного капитала, равное 0,11, который по условиям нормальности должен варьировать от 0,2 до 0,5, в свою очередь характеризует финансовую устойчивость ООО «Авангард» как достаточно низкую.

- об этом свидетельствует и полученное на конец 2018 года значение финансовой зависимости организации. Величина данного показателя к концу года снизилась на 0,11 по сравнению со значением показателя на начало года.

В заключение необходимо провести анализ рентабельности деятельности изучаемой организации. Проведение данного анализа позволит сделать выводы о достигнутом уровне рентабельности собственного и совокупного капитала ООО «Авангард», а также позволит определить период окупаемости собственного капитала. Результаты проведенного анализа рентабельности представлены в таблице 11.

Таблица 11 - Анализ рентабельности деятельности ООО «Авангард» за 2018 год

Показатели	Значение		Нормальное значение
	На начало 2018 г.	На конец 2018г.	
Чистая прибыль, тыс.руб.	283728,0	437134	-
Рентабельность продукции	17,69	20,09	$>15\%$
Рентабельность основной деятельности	14,16	9,06	$>20\%$
Рентабельность совокупного капитала	6,83	9,13	$>10\%$
Рентабельность собственного капитала	17,05	15,83	$>12\%$
Период окупаемости собственного капитала, годы	5	6	-

Основываясь на полученные в таблице 12 результаты, мы можем сделать следующие выводы:

- показатель рентабельности продукции соответствует установленному нормальному значению. При этом к концу 2018 года наблюдается увеличение данного показателя на 2,4% по сравнению с 2017 годом. Это явление, в первую очередь, обусловлено одновременным увеличением размера чистой прибыли и себестоимости произведенной продукции. В целях повышения рентабельности продукции необходимо либо пересмотреть установленные на продукцию цены, либо осуществить жесткий контроль над процессом формирования себестоимости;

- наблюдается увеличение значения рентабельности совокупного капитала (на 2,3%). Это, в свою очередь, также вызвано увеличением размера чистой прибыли и ростом стоимости основных средств организации;

- при этом снизилась рентабельность собственного капитала (снижение на 1,22%), что свидетельствует о снижении эффективности использования собственного капитала.

На основании расчетов, представленных в данном разделе работы, мы можем сказать, что финансовое положение ООО «Авангард» нельзя признать абсолютно устойчивым в связи с ростом финансовой зависимости данной организации. Вместе с этим следует отметить, что ООО «Авангард» имеет шансы улучшить свое финансовое положение и добиться большего экономического роста, посредством повышения рентабельности производимой продукции.

2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Организации хорошего уровня ведения бухгалтерского учета в ООО «Авангард» Буинского района Республики Татарстан придают большую значимость, так как данная организация оперирует внушительными

аналитическими данными, поэтому важным является правильное их отражение в учетных регистрах.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Авангард», как правило, регламентировано общепринятыми нормативно-правовыми источниками федерального и отраслевого значения. Основным регламентирующим документом является Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете в Российской Федерации» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ. Вместе с этим, все способы и методы организации бухгалтерского учета в Обществе прописаны в Учетной политике, утвержденной Приказом №185/18 от 31 декабря 2018 года. Данный документ регламентирует вопросы бухгалтерского и налогового учета финансово-хозяйственной деятельности, технологию и методологию учета, разграничивает зоны ответственности в Обществе, обязателен к применению во всех структурных подразделениях организации.

Бухгалтерский учет в данной организации осуществляется централизованной бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер Мухамедрахимова Рушания Равилевна. В структуру подразделения кроме главного бухгалтера входят: кассир, бухгалтер-расчетчик, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по учету материально-производственных запасов.

Работники централизованной бухгалтерии обеспечивают соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, федеральным и отраслевым стандартам. Учет в ООО «Авангард» автоматизирован, используется программа «1С:Бухгалтерия предприятия 8.3». В ООО «Авангард» большая часть первичной учетной документации составляется и заполняется именно с помощью данной программы. В ней же формируются и регистры бухгалтерского учета. Это обуславливает быстрое и точное заполнение всех учетных форм и возможность скорейшего исправления допущенных ошибок и неточностей.

Следует отметить, что первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета заполняются надлежащим образом, в них отражается вся необходимая информация, соответствующая действительности. Все документы материального, денежного и расчетного характера вовремя подписываются руководителем организации и главным бухгалтером. Данные в подобных документах тщательно проверяются.

Вся первичная учетная документация и другие учетные формы поступают в бухгалтерию в соответствии со сроками, установленными в графике документооборота. Это обуславливает повышение производительности труда бухгалтерской службы и способствует своевременному принятию управленческих решений руководителем организации. Все факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учете надлежащим образом, бухгалтерами составляются корректные корреспонденции счетов.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность в ООО «Авангард» составляется в соответствии с установленными нормами и правилами и отвечает всем требованиям. Отчетность предоставляется в органы государственной статистики, налоговый орган в установленные сроки.

В целях оценки надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «Авангард» нами было проведено тестирование, результаты которого представлены в таблицах 12 и 1\3.

Ключ к таблице 12 - Тестирование системы бухгалтерского учета ООО «Авангард» Буинского района РТ: высокая надёжность системы бухгалтерского учета – 11-14 ответа(ов) «Да»- (81-100%); средний уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 6-13 ответов «Да» - (41-80%); низкий уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 2-5 ответа(ов) «Да» (11-40%); полное отсутствие системы бухгалтерского учета - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

Таблица 12 – Тестирование системы бухгалтерского учета в ООО «Авангард» Буинского района РТ

№ п/п	Направления и вопросы контроля	Вариант ответа Да/Нет
1	Используется ли в организации автоматизированная система бухгалтерского учета?	Да
2	Имеется ли в организации разработанная и утвержденная учетная политика?	Да
3	Разработана ли организационная структура бухгалтерской службы?	Да
4	Имеются ли должностные инструкции с распределением фактических обязанностей и полномочий бухгалтерской службы?	Да
5	Разработан ли рабочий план счетов бухгалтерского учета?	Да
6	Разработан ли единый график документооборота?	Да
7	Применяются ли унифицированные формы первичной документации?	Да
8	Заполняются ли все обязательные реквизиты в первичных учетных документах?	Нет
9	Имеется ли в организации положение о порядке проведения инвентаризации?	Да
10	Соответствует ли порядок ведения бухгалтерского учета в организации установленным законодательным нормам?	Да
11	Осуществляется ли арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей?	Нет
12	Верно ли отражаются хозяйственные операции в регистрах бухгалтерского учета?	Да
13	Производится ли сверка расчетов?	Да
14	Имеются ли образцы заполнения документов, образцы подписей материально ответственных лиц?	Да

Ключ к таблице 12 - Тестирование системы бухгалтерского учета ООО «Авангард» Буинского района РТ: высокая надёжность системы бухгалтерского учета – 11-14 ответа(ов) «Да»- (81-100%); средний уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 6-13 ответов «Да» - (41-80%); низкий уровень надёжности системы бухгалтерского учета – 2-5 ответа(ов) «Да» (11-40%); полное отсутствие системы бухгалтерского учета - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что в ООО «Авангард» Буинского района РТ функционирует система бухгалтерского учета, имеющая достаточно высокий уровень надежности (12 баллов из 14 возможных). К основным из имеющихся недостатков в системе бухгалтерского учета, мы можем отнести то, что в некоторых первичных учетных документах не указываются все необходимые реквизиты, а также в изучаемой организации не осуществляется арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей. Не менее важное значение для любой организации имеет наличие и успешное функционирование системы внутреннего контроля. В связи с этим, мы проверили и уровень организации внутреннего контроля в ООО «Авангард» (таблица 13).

Ключ к таблице 13 - Тестирование системы внутреннего контроля ООО «Авангард» Буинского района РТ: высокая надёжность системы внутреннего контроля – 9-11 ответа(ов) «Да»- (81-100%); средний уровень надёжности системы внутреннего контроля – 5-8 ответов «Да» - (41-80%); низкий уровень надёжности системы внутреннего контроля – 2-4 ответа(ов) «Да» (11-40%); полное отсутствие системы внутреннего контроля - 0-1 ответа «Да» - (0-10%).

На основании полученных результатов, мы можем сказать, что система внутреннего контроля в ООО «Авангард» Буинского района РТ имеет средний уровень надежности (5 баллов из 11 возможных). Это в первую очередь связано с тем, что в данной организации нет отдельного структурного подразделения, которое на постоянной основе могло бы осуществлять функции внутреннего контроля. Нет в наличии и утвержденной программы и графика проверок.

Данную ситуацию можно обосновать тем, что для многих сельскохозяйственных организаций создание системы внутреннего контроля носит чисто формальный и локальный характер.

Таблица 13 – Тестирование системы внутреннего контроля в ООО «Авангард» Буинского района РТ

№ п/п	Направления и вопросы контроля	Вариант Ответа Да/Нет
1	Осуществляется ли контроль за выполнением графика документооборота?	Нет
2	Составляются ли приходные и расходные документы на каждую операцию?	Да
3	Соответствует ли законодательству порядок организации хранения документов?	Да
4	Проводятся ли внеплановые инвентаризации?	Нет
5	Существует ли отлаженная система осведомления руководства организации об организации и достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности?	Да
6	Фиксируются ли документы (счета-фактуры, доверенности) в журналах регистрации?	Да
7	Прикладываются ли первичные документы к отчётам материально ответственных лиц?	Да
8	Организовано ли в организации структурное подразделение для осуществления внутреннего контроля (отдел внутреннего контроля, ревизионная комиссия, служба внутреннего аудита и т.д.)	Нет
9	Существует ли утвержденное положение об отделе внутреннего контроля?	Нет
10	Имеется ли утвержденная программа, график проведения проверок?	Нет
11	Оперативно ли вносятся в бухгалтерский учет изменения по результатам деятельности органов внутреннего контроля?	Нет

Из-за отсутствия системы внутреннего контроля или же из-за слабой ее организации в экономическом субъекте присутствуют проблемы с качеством

формирования учетной политики, уровнем подготовки кадров и созданием нормативных документов, которыми следовало бы руководствоваться при осуществлении внутреннего контроля.

ООО «Авангард» является крупнейшей сельскохозяйственной организацией республики. В связи с этим, необходимым условием её рационального функционирования является наличие хорошо организованной системы внутреннего контроля. Как мы выяснили, в ООО «Авангард» не функционирует постоянная служба внутреннего контроля. В связи с этим, внутренний контроль осуществляется как руководством и управляющим персоналом организации. В данной организации периодически осуществляются контрольные мероприятия и принимаются скорейшие меры по устранению выявленных нарушений и ошибок. Но вопрос о необходимости создания постоянной службы внутреннего контроля все еще остается открытым.

В ООО «Авангард» Буинского района РТ созданы все условия для обеспечения безопасных условий труда для своих сотрудников. В частности, на сотрудников центральной бухгалтерии, как и для работников других подразделений данной организации, распространяется действие общего «Положения (инструкции) по охране труда и безопасности жизнедеятельности в ООО «Авангард». Данная инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и дополнена особыми требованиями применительно к должности бухгалтера. Инструкция утверждается генеральным директором организации и подлежит пересмотру каждые 5 лет. В данной инструкции прописаны основные требования безопасности, требования охраны труда на рабочем месте бухгалтера, требования охраны труда в аварийных ситуациях и т.д.

Обеспечение безопасности жизнедеятельности в организации, как известно, тесно связано с мероприятиями, обеспечивающими поддержание хорошего состояния физического здоровья сотрудников. Работа в центральной бухгалтерии ООО «Авангард» предполагает большую загруженность

сотрудников, использование компьютерных программ и сидячее положение на протяжении всего рабочего дня. В связи с этим, с целью предотвращения профессиональных заболеваний в изучаемой нами организации предусмотрены официально разрешенные паузы во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня.

Эффективность работы центральной бухгалтерии ООО «Авангард» обеспечивается также и за счет соблюдения сотрудниками норм и правил, которые обусловлены культурой делового общения. В связи с этим, в изучаемой нами организации действуют локальные нормативные документы, обеспечивающие должное соблюдение этих норм и правил. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, безопасности жизнедеятельности, физической культуре, деловому общению и иностранному языку освоены освоены в полном объеме (Приложения В,Г,Д).

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРИРОДООХРАННЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ В ООО «АВАНГАРД» БУИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Бухгалтерский учет затрат на природоохранные мероприятия

На сегодняшний день проблема охраны окружающей среды обостряется с каждым днем все сильнее. Защита природной среды является комплексной проблемой, которая может быть решена только совместными усилиями специалистов различных отраслей науки и техники. Наиболее эффективной формой защиты окружающей среды от вредного воздействия промышленных предприятий является переход к малоотходным и безотходным технологиям. Это потребует решения целого комплекса сложных технологических, конструкторских и организационных задач. Экологизация промышленного производства должна развиваться по следующим направлениям:

- совершенствование технологических процессов и разработка нового оборудования с меньшим уровнем выбросов вредных примесей и отходов в окружающую среду;
- широкое внедрение экологической экспертизы всех видов производств и промышленной продукции;
- замена токсичных и не утилизируемых отходов на нетоксичные и утилизируемые;
- широкое применение дополнительных методов и средств защиты окружающей среды.

Перечисленные мероприятия позволят снизить выброс вредных веществ в окружающую среду и тем самым более полно использовать природные ресурсы. Обработка и представление информации об охране природы требует использования обоснованной классификации расходов и затрат на эти мероприятия [17].

Для целей бухгалтерского учета необходимо ограничиться типовой номенклатурой статей экологических расходов , что позволит относить их на тот или иной центр ответственности, а также вид деятельности и поспособствует получению информации о фактическом исполнении бюджета. Впрочем, на практике при этом могут возникнуть трудности , связанные с определением таких расходов. Так, например, как разграничить затраты, связанные с производством и продажей продукции и расходы на охрану окружающей среды в силу улучшения технологического процесса или внедрения в него достижений научно -технического прогресса. Ведь причиной приобретения более экологичных основных средств или изменения производственного процесса, в наибольшей степени, является стремление организации получить конкурентные преимущества и наибольшую коммерческую эффективность. А уже как сопутствующий эффект - уменьшить отходы или снизить выбросы в атмосферу

Впрочем можно отметить, что учет экологических затрат по центрам ответственности дает большую возможность правильно распределять затраты на продукцию (работы, услуги) посредством сокращения затрат, скрытых в категории косвенных (накладных) расходов. Расходы на охрану окружающей среды , когда это возможно , должны быть отнесены прямо на себестоимость той деятельности, которая послужила причиной их возникновения, и к соответствующим центрам ответственности и носителям затрат . Итак, если в организации существует потребность в обособленном учете экологических затрат, выходом является формирование и утверждение внутренних локальных учетных стандартов организации. При этом организация для раскрытия информации о расходах на природоохранные мероприятия должна:

- организовать аналитический учет затрат на охрану окружающей среды;
- создать систему резервирования расходов на природоохранные мероприятия ;

- разработать формы внутренней и внешней отчетности о расходах на природоохранные мероприятия.

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, связанных с охраной окружающей среды необходим хозяйствующим субъектам. Однако в настоящее время российская нормативная база по бухгалтерскому учету не имеет специальных стандартов и положений , регулирующих организацию и построение учета природоохранных затрат. Нет таких документов и в международной практике, что , конечно же, создает определенные трудности при подготовке необходимой информации по данной деятельности .

Тем не менее, организации, желающие вести экологический бухгалтерский учет , реализуют это на практике.

Согласно Плану счетов и инструкции по применению (утв . приказом Минфина России от 31.10 .2000 № 94н) текущие затраты на охрану окружающей среды могут учитываться на счетах учета затрат на производство:

- 20 «Основное производство»;
- 23 «Вспомогательное производство»;
- 25 «Общепроизводственные затраты»;
- 26 «Общехозяйственные расходы».

При этом указанные затраты группируются по статьям расходов и их перечень устанавливается организацией самостоятельно в зависимости от необходимой информации.

Рассмотрим порядок отражения в учете текущих природоохранных затрат. Базовые нормативы платы устанавливаются с учетом степени опасности загрязнения для окружающей природной среды и здоровья населения. Для отдельных регионов и бассейнов рек устанавливаются коэффициенты к

базовым нормативам, учитывающие экологические факторы – природно-климатические особенности территорий, значимость природных и социально - культурных объектов.

В случае отсутствия у природопользователя оформленного в установленном порядке разрешения на выброс, сброс загрязняющих веществ, размещение отходов вся масса загрязняющих веществ учитывается как сверхлимитная. Платежи за предельно допустимые выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов , уровни вредного воздействия осуществляются за счет себестоимости продукции (работ , услуг), а платежи за превышение их – за счет прибыли, остающейся в распоряжении природопользователя. Нормативы предельно допустимых выбросов и сбросов утверждаются специально уполномоченными на то государственными органами в области охраны окружающей природной среды (по химическим веществам), санитарно -эпидемиологического надзора (по микроорганизмам и биологическим веществам).

Расчеты платы установленной формы направляются организацией в налоговую инспекцию по месту его нахождения. В случаях, когда предприятия имеют обособленные подразделения, обязанность по представлению расчетов и внесению платы за весь объем загрязнения окружающей природной среды действующим законодательством возложена на головное предприятие. Если подразделения и филиалы организаций, расположенные на отдельных от головных предприятий территориях, не имеют расчетных счетов, плату за загрязнение этими подразделениями и филиалами вносят головные предприятия. Платежи зачисляются в экологические фонды этих территорий, где находятся указанные подразделения и филиалы организации. Исполнительные органы субъектов Российской Федерации по согласованию с территориальными природоохранными органами и органами Госсанэпиднадзора России могут снизить размеры платы за загрязнение окружающей природной среды или освободить от нее отдельные предприятия

социальной и культурной сферы, а также предприятия, которые финансируются бюджетом.

Внесение платы за загрязнение окружающей природной среды не освобождает природопользователей от выполнения мероприятий по охране окружающей среды и рациональному использованию природных ресурсов, а также от возмещения в полном объеме вреда, который был причинен окружающей среде, здоровью и имуществу граждан, народному хозяйству загрязнением окружающей природной среды, в соответствии с действующим законодательством .

Отчисления за загрязнение окружающей природной среды уплачиваются в федеральный бюджет в размере 10 %, в размере 90 % – в территориальные экологические фонды, особым является порядок установления льгот по их уплате. Исполнительные органы субъектов Российской Федерации по согласованию с территориальными природоохранными органами и органами Госсанэпиднадзора России вправе снижать размеры платы за загрязнение окружающей природной среды или освобождать от нее отдельные организации социальной и культурной сферы, а также организации, финансируемые из бюджета. Но этот порядок не применяется по отношению к 10 процентным отчислениям в федеральный бюджет, так как органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации не вправе освобождать плательщиков от обязательных платежей в федеральный бюджет.

Организациям, имеющим природоохранные объекты, необходимо организовать аналитический учет по счету 01 "Основные средства" в разрезе объектов природоохранного назначения и объектов, не относящихся к природоохранным. Это обязательное условие для применения любой льготы по налогам и сборам . В соответствии с Налоговым кодексом стоимость имущества предприятия, исчисленная в целях налогообложения, уменьшается на балансовую стоимость (за вычетом амортизации) объектов, используемых исключительно для охраны природы. Данное налоговое преимущество является

мерой экономического стимулирования предприятий в области охраны окружающей природной среды и введения в эксплуатацию различных объектов природоохранного значения.

Таблица 14 – Порядок отражения платежей за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду в бухгалтерском учете

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
Начислены 90 % платежей на социальные счета внебюджетных государственных экологических фондов за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду	20	76
Начислены 90 % платежей на социальные счета внебюджетных государственных экологических фондов за превышение предельно допустимых выбросов (сбросов) загрязняющих веществ в природную среду	91	76
Начислены 10 % платежей в доход федерального бюджета за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду	20	68
Начислены 90 % платежей в доход федерального бюджета за превышение предельно допустимых выбросов (сбросов) загрязняющих веществ в природную среду	91	68

Текущие затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов природоохранного назначения : относятся к статье затрат "Природоохранные мероприятия" тогда, когда для этого привлекаются сторонние организации. Расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией природоохранных объектов работниками предприятия, подлежат включению в соответствующие статьи затрат на производство (расходы на оплату труда, отчисления на социальное страхование , амортизация основных средств и др.). Далее показывается отражение в учете расходов по захоронению экологически

опасных отходов и расходов по оплате услуг сторонних организаций за прием, хранение и уничтожение экологически опасных отходов. К таким затратам относят: очистных сооружений, золоуловителей, фильтров и других природоохранных объектов, относятся к статье затрат "Природоохранные мероприятия" тогда, когда для этого привлекаются сторонние организации. Расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией природоохранных объектов работниками предприятия, подлежат включению в соответствующие статьи затрат на производство (расходы на оплату труда, отчисления на социальное страхование, амортизация основных средств и др.).

Таблица 15 – Порядок погашения задолженности подрядчику за ремонт основных фондов природоохранного

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
Начислена задолженность подрядчику за ремонт основных фондов природоохранного назначения (очистных сооружений, фильтров)	20	76
Начислена НДС от стоимости работ	19	76
Погашена задолженность подрядчику	76	51

В настоящий момент действует 26 отечественных ПБУ, однако нет стандарта, регулирующего учет затрат на природоохранные мероприятия и рациональное природопользование и их раскрытие в отчетности. Причинами такого положения можно назвать текущую не востребованность данного стандарта, отсутствие аналога в международной практике, отставание процесса реформирования отечественной системы бухгалтерского учета от установленного графика, отставание от общего процесса экономических изменений в стране.

Для равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства отчетного периода организация может создавать резервы на предстоящие затраты по осуществлению природоохранных мероприятий .

Государственная экологическая экспертиза является обязательной мерой охраны окружающей природной среды, предшествующей принятию хозяйственного решения, осуществление которого может оказать вредное воздействие на окружающую природную среду .

Затраты на выполнение природоохранных мероприятий могут засчитываться в счет платежей во внебюджетные государственные экологические фонды .

Учет затрат, связанных с модернизацией и реконструкцией природоохранных объектов основных средств, ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений. Предприятие может осуществлять платежи на природоохранные мероприятия, как из собственных средств , так и из экологических фондов.

3 .2. Организация аудиторской проверки учета

Результат работы аудитора, проверяющего отчетность, долже отвечать современным запросам. Следовательно, заключение аудитора должно выражать мнение о достоверности представления в отчетности информации о существенных для финансового состояния проверяемого предприятия последствиях экологических нарушений в его деятельности. В современной науке нет комплексного представления о специфике объектов аудита организаций, загрязняющих окружающую среду. Конфиденциальность аудиторской информации, закрытость внутрифирменных методик проверки не позволяют оценить существующие практические методики аудита указанных организаций. На уровне государственного и государственно - общественного регулирования методических рекомендаций по учету экологических вопросов в

ходе общего аудита нет. Тем не менее, и обязательный, и инициативный аудит должны проводиться качественно. Требования подбора надлежащих доказательств о достоверности информации в отчетности и о соблюдении принципа непрерывности деятельности в течение будущих 12 месяцев установлены в правилах (стандартах) аудиторской деятельности. Соответственно при проверке организаций, загрязняющих окружающую среду, у аудиторов возникают дополнительные трудовые затраты, увеличивается риск необнаружения угроз прекращения деятельности из-за экологических рисков, сдерживается повышение качества проверок .

Ст. 42 Конституции РФ провозглашает право каждого человека на благоприятную окружающую среду , достоверную информацию о ее состоянии и на возмещение ущерба , причиненного его здоровью или имуществу экологическим правонарушением. Проблема обеспечения конституционного права каждого гражданина на достоверную информацию об окружающей среде весьма актуальна сегодня. Обязательных публичных отчетов компаний по экологическим показателям и их единых форм сейчас не существует .

В России в настоящее время отчетность непосредственно по экологическим показателям ограничивается статистическими формами. Однако нормативные требования к экологическим аспектам деятельности могут оказывать влияние на финансовые показатели обязательной публичной бухгалтерской отчетности. Аудитор при проведении проверки такой отчетности должен высказать мнение о ее достоверности и соблюдении законодательства . При этом любой аспект хозяйственной деятельности , в том числе и экологический, подлежит анализу аудитора, если может серьезно повлиять на текущую и последующую деятельность фирмы. Согласно Концепции перехода Российской Федерации к устойчивому развитию, на бережное отношение к природным ресурсам должны быть направлены экономические стимулы, рыночные механизмы в сочетании с мерами государственного регулирования . Одним из таких рыночных механизмов является аудит предприятий. По

мнению преподавателя РУДН Н.А. Голубевой, «социально ответственный аудит » проводит проверку «не только финансовой, но и управленческой, экологической и социальной деятельности бизнеса». Сегодня существует два подхода к проверке финансовой информации с учетом экологических аспектов деятельности:

- 1 . Экологический аудит как элемент экологического менеджмента .
2. Экологический аудит как один из видов общего аудита финансовой отчетности.

Экологический аудит выступает в первую очередь как инструмент управления, с помощью которого оценивается эколого - экономическая эффективность деятельности субъекта хозяйственной деятельности. Говоря о сущности первого подхода, можно сделать вывод, что при экологическом аудите возможна проверка финансовой информации, связанной с экологическими аспектами. Но оценка достоверности отражения этой информации в отчетности не является задачей экологического аудита. Приведем план аудита природоохранных мероприятий (Приложение А).

Согласно закону «Об аудиторской деятельности», экологический аудит можно рассматривать как прочую услугу, входящую в сферу аудиторской деятельности. Однако сводить экологический аудит лишь к проверке бухгалтерского учета операций природоохранной деятельности, по нашему мнению, нельзя. Функции экологического аудита значительно шире, и в этом мы можем согласиться со сторонниками первого подхода к экологическому аудиту. Подтверждением нашей точки зрения об экологическом аудите как элементе экологического менеджмента являются определения , данные в нормативно - правовых актах нашей страны. Обобщая данные определения, можно сделать вывод, что экологический аудит — это независимая оценка соблюдения нормативов именно в области охраны окружающей среды .

Проверку соблюдения требований в области охраны окружающей среды можно рассматривать и как задачу собственно экологического аудита, и как

процедуру общего аудита, если экологические аспекты деятельности проверяемого субъекта носят существенный характер. Показатели, характеризующие экологическую составляющую деятельности аудируемого лица и имеющие отражение в его финансовой отчетности, следующие: природоохранные основные средства, природоохранные затраты, платежи в бюджет за негативное воздействие на окружающую среду, условные факты хозяйственной деятельности, связанные с экологическими нарушениями.

В разработке программы аудита экологических составляющих поможет ГОСТ Р ИСО 19011 —2003. Программа должна включать планирование аудита, обеспечение ресурсами, конкретные аудиторские процедуры. В соответствии с указанным стандартом при разработке следует учитывать:

- размер, вид деятельности;
- сложность структуры проверяемой организации;
- область, цели и продолжительность каждого осуществляемого аудита, частоту проводимых аудитов;
- количество, важность, комплексность, степень сходства, местоположение подразделений, подлежащих аудиту;
- стандарты, законодательные, нормативные и контрактные требования и другие критерии аудита;
- потребности в аккредитации или регистрации/сертификации;
- заключения по результатам предыдущих аудитов или анализ результатов предыдущих программ аудитов;
- любые проблемы, связанные с языком, культурой или социальными вопросами;
- мнения заинтересованных сторон;
- существенные изменения в организации или ее деятельности.

Одной из особенностей аудита природоохранных расходов является многоаспектность сферы аудиторской проверки. Объектами аудита природоохранных расходов являются расходы как капитального характера, так

и текущие расходы организации , связанные с экологической деятельностью в разрезе капитальных и текущих затрат. В составе текущих расходов есть группа расходов. «Отходы производства и потребления », которые имеют важное значение практически для всех организаций, осуществляющих хозяйственную деятельность, и для общества в целом, поскольку с каждым годом количество отходов, которые не вовлекаются во вторичный хозяйственный оборот, а направляются на размещение , возрастает.

Отходы в зависимости от происхождения, агрегатного и физического состояния, опасных свойств , степени вредного воздействия на окружающую природную среду подразделяются на пять классов опасности .

Законом установлено, что организация обязана в течение шести месяцев с момента образования отходов передать их для целей последующего размещения лицами, осуществляющими деятельность по сбору, транспортировке, обезвреживанию и размещению отходов и имеющими лицензию на осуществление такой деятельности, или же сама получить соответствующую лицензию . Таким образом, большинство организаций должны заключать соответствующие договоры по сбору, транспортировке, обезвреживанию и размещению отходов на вывоз и размещение отходов, организовать учет движения отходов .

Выделяют следующие направления аудита:

- аудит основных средств природоохранного назначения ;
- аудит текущих природоохранных расходов;
- аудит отходов производств и потребления .

При проведении аудита природоохранных расходов в рамках экономической деятельности аудитор должен опираться на Федеральный закон от 30.12 .08 г. № 307 -ФЗ «Об аудиторской деятельности», а также проведении аудита природоохранных расходов аудиторы руководствуются Положением по международной аудиторской практике 1010 «Учет экологических вопросов при аудите финансовой отчетности », подготовленным Международным комитетом

по аудиторской практике Международной федерации бухгалтеров . Кроме того, для качественного проведения аудита аудитор должен знать и применять большой объем нормативно - правовых актов, регулирующих отношения в области природоохранной деятельности.

Для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в процессе проведения аудита текущих природоохранных расходов аудитор выполняет аналитические процедуры и детальные тесты операций, сальдо счетов и раскрытий информации. Применение аналитических процедур дает аудитору возможность оценить степень соответствия природоохранных расходов требованиям экологического законодательства, масштабу и сложности экологического воздействия, оказываемого организацией в результате осуществления хозяйственной деятельности .

Детальные тесты операций, сальдо счетов и раскрытий информации в отношении природоохранных расходов могут быть осуществлены с использованием следующих процедур: инспектирование, пересчет , повторное проведение. Основными аудиторскими процедурами при проведении аудита отходов производства и потребления являются: инспектирование, пересчет, повторное проведение, аналитические процедуры.

В то же время существенное значение для формирования мнения аудитора при проведении аудита природоохранных расходов могут иметь аудиторские доказательства в виде отчетов, оценок, мнений и заявлений экспертов по природоохранной деятельности (аудиторов-экологов, инженеров - экологов, технологов и др.). Результаты экспертизы оформляются в письменной форме в виде отчета по техническому заданию, выданному аудитором эксперту, имеющему необходимую профессиональную квалификацию , подтвержденную профессиональным аттестатом, лицензией по направлению экспертизы. Эксперты при проведении экспертизы могут применять специальные методы сбора аудиторских доказательств , такие как:

- метод количественного химического анализа;

- метод расчета по материально-сырьевому балансу;
- расчетно-аналитические методы;
- экспериментальные методы, основанные на проведении опытных измерений в производственных условиях, биотестировании водной вытяжки отходов в специализированных аккредитованных для этих целей лабораториях ;
- статистический метод.

Подведем итог: как непосредственно при экологическом аудите, так и при общем аудите финансовой отчетности задачами аудитора являются проверка достоверности отражения в отчетности информации, связанной с экологическими аспектами деятельности, оценка угроз нарушения принципа непрерывности деятельности из-за экологических нарушений. Эти задачи должны отражаться в программах аудита организаций, загрязняющих окружающую среду.

3.3. Совершенствование учета и аудита затрат

Современное состояние экономики России характеризуется тем, что повышение эффективности производства становится главным направлением функционирования промышленных предприятий, т .е. должен быть обеспечен переход от экстенсивных к интенсивным факторам экономического роста . При этом сельскохозяйственная промышленность постоянно увеличивают технологическую нагрузку на природные экологические системы .

В вопросах оценки общей величины и структуры расходов на охрану окружающей среды сегодня нет единого мнения. В то же время этот раздел является важным фактором эколого-экономической и учетной политики. С учетом результатов исследований, а также учетной практики перечень основных групп и видов затрат экологического назначения, по нашему мнению, может быть принят следующий [14]:

1. Текущие затраты предприятий, организаций и учреждений на охрану окружающей среды.

Под текущими экологическими затратами в данном случае следует понимать расходы на содержание и эксплуатацию основных фондов природоохранного назначения (прежде всего водо - и пыле - газоочистных установок, объектов водооборотного водоснабжения, оборудования и сооружений по сбору, обезвреживанию, складированию и захоронению твердых (полужидких) отходов производства и потребления, зданий, сооружений и оборудования по охране биологических ресурсов и нормального функционирования заповедных территорий, расходы на рекультивацию земель, осуществляемые за счет себестоимости выпускаемой продукции или оказываемых услуг, а также иные аналогичные затраты, перечисленные в указаниях по заполнению формы № 4-ОС .

2. Затраты на капитальный ремонт основных фондов природоохранного значения. В составе затрат на капитальный ремонт основных экологических фондов должны быть отражены расходы по ремонту сооружений, установок, оборудования непроизводственных фондов природоохранного назначения. Конкретные данные могут быть также взяты из отчетов по форме № 4 -ОС2 .

3. Капитальные вложения на мероприятия по охране окружающей среды и рациональному использованию природных ресурсов охватывают инвестиции по обновлению, реконструкции, замене и расширению основных экологических фондов, перечень которых приведен в инструкции по составлению отчета по форме № 18-КС3. При этом все иные инвестиции, в том числе имеющие комплексное (двойное) назначение, в эти расходы в настоящее время не попадают.

4. Учет затрат по приобретению указанных объектов рекомендуется вести обособленно от затрат по капитальному строительству и приобретению других видов внеоборотных активов в ведомости № 18-КС «Учет затрат по капитальным вложениям». Учет источников финансирования приобретения

указанных объектов основных средств следует вести в ведомости учета использования источников финансирования капитального строительства совместно и в таком же порядке, который установлен для учета источников финансирования капитального строительства .

5. Расходы на содержание и деятельность государственных органов по охране окружающей среды , в том числе труда работников управленческих и контрольных органов по данным их финансовых отчетов.

6 . Затраты на подготовку специалистов по экологическим специальностям в соответствии с Классификатором на основе расчетов и оценок стоимости подготовки.

7. Важной статьей затрат на природоохранные мероприятия в условиях коммерциализации являются все виды экологических платежей и плата за землю и использование водных ресурсов.

8 . В состав экологических затрат необходимо включать расходы на экспертно - аудиторские услуги по сертификации производства, почв , сырья и готовой продукции на предмет экологической безопасности.

Экологическая отчетность сегодня должна стать важным элементом устойчивого экономического развития организаций, поскольку она является не только механизмом демонстрации для общественности своей готовности к действиям по охране окружающей среды , но и результатом самих действий. Это также и хороший бизнес, и источник информации при экологическом аудировании.

По нашему мнению, систему экологического бухгалтерского учета можно представить следующим образом . Учет текущих затрат на охрану окружающей среды:

1. Затраты на капремонт основных фондов природоохранного назначения .
2. Капвложения на мероприятия по охране окружающей среды и рациональному использованию природных ресурсов.
3. Затраты на содержание особо охраняемых природных территорий .

4. Затраты на научное исследование в области охраны окружающей среды.
5. Расходы на содержание и деятельность государственных органов по охране окружающей среды.
6. Затраты на подготовку специалистов по экологическим специальностям .
7. Экологические платежи и плата за землю и использование водных ресурсов.
- 8 . Расходы на экспертно - экоаудиторские услуги по сертификации производства на предмет экологической безопасности .

В целях совершенствования учета и отчетности природоохранной деятельности рекомендуется в системе бухгалтерского учета выделить статьи для учета текущих и общих экологических затрат, а в учетной политике каждой организации предусмотреть сравнительно автономную подсистему организации экологического бухгалтерского учета. Эта необходимость на данном этапе обосновывается тем, что счета организации должны отражать ее отношение к окружающей среде и влияние расходов, рисков и обязательств/ответственности , связанных с природоохранной деятельностью, на финансовое положение предприятия.

Экологический отчет должен быть объединен или связан с годовым отчетом и информацией о финансовом положении. В нем должны быть сформулированы эколого - экономические цели для обеспечения стабильного развития предприятия.

Отчет должен быть аудирован. В этой связи необходимо разработать структуру, формы экологического отчета и методику по их заполнению . Предлагаемая структура экологических отчетов без расширения ее объема будет способствовать улучшению качества , достоверности и оперативности эколого-экономической внутрипроизводственной информации и на этой основе упорядочению экологического и экономического контроля, повышению уровня объективности принятия управленческих решений.

Данное обстоятельство позволит достичь достоверности и своевременности статистической отчетности, а внешним пользователям будет предоставлена возможность определения степени риска экономических отношений с предприятием в случае, если хозяйствующий субъект сочтет возможным обнародовать свою экологическую отчетность (или если учетная политика хозяйствующего субъекта допускает ее раскрытие).

У организации есть возможность идентифицировать в своей структуре счетов затраты по их подконтрольности в том центре ответственности, где они возникли, для этого она может расширить свой рабочий план счетов и ввести для учета экологических затрат отдельный счет, например, счет 27 «Расходы на охрану окружающей среды».

К данному счету можно открыть субсчета в соответствии с номенклатурными статьями классификации затрат на охрану окружающей среды. По дебету счета 27 «Расходы на охрану окружающей среды» необходимо отражать операции, связанные с возникновением расходов по природоохранным мероприятиям в рамках текущей экологической деятельности. По кредиту счета производят списание расходов по природоохранным мероприятиям, в зависимости от назначения, возмещения экологических потерь, финансирования текущих природоохранных мероприятий в рамках экологической деятельности.

В продолжение введения отдельного счета по учету экологических затрат логически возникает необходимость выделения отдельной одноименной калькуляционной статьи расходов.

Если говорить о действующей практике, то в настоящее время затраты по охране окружающей среды находят отражение в составе нескольких калькуляционных статьях расходов, а это в свою очередь дает основание утверждать, что эти статьи утрачивают свою экономическую характеристику. Отражение экологических затрат в отчетных калькуляциях организации по отдельной одноименной статье позволит решить эту проблему. Затраты на

природоохранные мероприятия капитального характера согласно Плану счетов и инструкции по применению должны отражаться на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

К таким расходам можно отнести приобретение и (или) создание объектов, связанных с экологической деятельностью; расходы на модернизацию основных средств для совершенствования технологии и организации производства, внедрения и освоения новых технологий производства повышающих экологическую безопасность .

В таком случае к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» должен быть открыт субсчет «Вложения в природоохранные объекты ». Аналитический учет этих расходов должен обеспечить формирование необходимой информации по объектам, связанным с экологической деятельностью. У организации при осуществлении природоохранной деятельности могут возникать затраты , произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, например, работы по подготовительной работе в добывающих отраслях (очистка территорий, подготовка площадок для хранения плодородной почвы и т.п.). Ранее для учета предварительных затрат использовался счет 97 «Расходы будущих периодов».

Однако, с 2011 года подход к отражению в учете таких объектов изменился после внесения изменений в Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ . Затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам теперь учитываются в составе дебиторской задолженности и в последующем списываются на счета учета затрат в соответствии с принятым в организации порядком. Для целей формирования единого источника средств на природоохранные мероприятия для организаций можно использовать счет 86 «Целевое финансирование».

При этом к данному счету можно ввести субсчет первого порядка «Финансирование экологической деятельности» и уже в рамках этого субсчета открыть субсчета второго порядка для отражения информации о

финансировании текущих затрат на охрану окружающей среды и капитальных экологических затрат. Например, 86-1 «Финансирование текущих экологических затрат», 86-2 «Финансирование капитальных экологических затрат».

Аналитический учет можно организовать и по источникам поступления средств. По кредиту счета 86 «Финансирование экологической деятельности» необходимо отражать операции, по увеличению финансирования экологической деятельности за счет различных источников, а по дебету — операции, связанные с использованием средств финансирования или их уменьшением.

Для обеспечения комплексности учета экологических расходов организация на счетах по учету доходов и расходов от обычных видов деятельности, а также по учету прочих доходов и расходов, прибыли и убытка может открыть необходимые субсчета к счетам 90 «Продажи », 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки». Например, к счету 90 «Продажи», субсчет 90-7 «Расходы на охрану окружающей среды».

В целях совершенствования учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия мы так же предлагаем программу аудиторской проверки природоохранных мероприятий (Приложение Б).

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В данной выпускной квалификационной работе рассмотрено аудит и бухгалтерский учет природоохранных мероприятий ООО «Авангард» Буинского района РТ.

Во второй главе данной выпускной квалификационной работы приведена экономическая характеристика деятельности ООО «Авангард» Буинского района РТ. В связи с этим, основываясь на содержание второй главы, мы можем сделать следующие выводы:

- ООО «Авангард» имеет достаточно большие площади сельскохозяйственных угодий, которые, в соответствии с полученными данными из годовых отчетов, имеют тенденцию роста. Так, 2018 году площадь сельскохозяйственных угодий изучаемой организации достигла значения 19153 га, что на 5138 га больше, чем в 2014 году;

- на 2018 год наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий составляет площадь пашни – 90,4%, вторую по величине земельную площадь занимают пастбища – 9,6%;

- наибольший удельный вес в структуре денежной выручки, полученной ООО «Авангард» за реализацию произведенной продукции, занимает продукция отрасли свиноводства – 74,78 % (в среднем за последние 5 лет). Наряду с этим в ООО «Авангард» развивается и отрасль растениеводства. В общей структуре товарной продукции на долю растениеводства приходится 19,94% от стоимости всей реализованной продукции. В ООО «Авангард» также развивается и направления молочного и мясного скотоводства. Так, в общей структуре готовой продукции величина выручки от реализованного за пять лет молока составляет 2,40%, а мяса КРС – 2,88 %;

- показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Авангард» с 2014 по 2017г. имели тенденцию роста. Но в 2018 г. значения данных показателей существенно снизились. Так к 2018 году показатель

фондооснащенности достиг 13 620 тыс.руб на 100 га сельхозугодий, что на 221 тыс.руб. больше, чем в 2014 году, но на 4220 тыс. руб. меньше, чем в 2017 году. Показатель фондовооруженности труда увеличился на 164 тыс.руб. в 2018 году, по сравнению с 2014 годом, но данное значение на 1108 тыс.руб. ниже, чем в 2017г.

- на основании произведенных в данной главе расчетов, мы также можем сказать, что ООО «Авангард» Буинского района РТ имеет не достаточно устойчивое финансовое положение. Но с учетом того, что к концу 2018 года данная организация значительно улучшило свои финансовые показатели по сравнению с предыдущими годами, мы можем спрогнозировать увеличение уровня финансовой устойчивости в следующем отчетном периоде.

Бухгалтерский учет в ООО «Авангард» ведется в журнально-ордерной автоматизированной форме. Что касается состояния системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля, то здесь наблюдается должный уровень качества. В хозяйстве разрабатывается учетная политика, имеются должностные инструкции, соблюдается график документооборота.

Платежи за загрязнение окружающей природной среды устанавливаются на основе базовых нормативов и перечисляются: 10 % — в доход федерального бюджета для финансирования деятельности территориальных органов государственного управления в области охраны окружающей природной среды; 90 % - на специальные счета внебюджетных государственных экологических фондов.

На сегодняшний день в структуре капитальных вложений природоохранные затраты (без мелиорации) занимают в Российской Федерации не более 7—8 %. Используются они на 70 —80 %. Финансирование из областных бюджетов и внебюджетных экологических фондов осуществляется весьма мало и нередко не по прямому назначению . В организациях с целью экономии сокращается ввод очистных сооружений , что оказывает влияние на повышении выбросов . Затраты, которые связаны с содержанием и

эксплуатацией природоохранных объектов рабочими организации, должны быть включены в соответствующие статьи затрат на производство (затраты на оплату труда, отчисления на социальное страхование, амортизация основных средств и другие).

Таким образом, в ООО «Авангард» Буинского района РТ совершенствование бухгалтерского учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия можно рассматривать в качестве фактора, способствующего повышению хозяйственной деятельности предприятия и привлечение инвестиций. Инвестиции позволят модернизировать материальную базу организации, закупить современную сельскохозяйственную технику и т.п., что в итоге позволит повысить производительность труда, а значит, увеличить уровень рентабельности организации на основе чего возможно повышение заработной платы и благосостояния работников хозяйства.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О Федеральной службе по экологическому, технологическому и атомному надзору: постановление Правительства РФ от 30.07.2004 № 401. (с изменениями и дополнениями 23.11.2016).
2. Об охране окружающей среды: Федеральный закон от 30.01.2002 № 7-ФЗ
3. Об отходах производства и потребления: Федеральный закон от 24.07.1998 № 89-ФЗ. (с изменениями и дополнениями от 28.12.2016)
4. Об экологической экспертизе: Федеральный закон от 23.11.1995 № 174-ФЗ. (с изменениями и дополнениями от 03.11.2006).
5. Об утверждении административного регламента Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору по исполнению государственной функции по выдаче разрешений на выбросы, сбросы загрязняющих веществ в окружающую среду: приказ Минприроды России от 31.10.2008 № 288. (с изменениями и дополнениями 20.05.2010).
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть I): [Федер. закон: принят Гос. Думой 16 июля 1998 г.: в ред.от 01.05.2016 № 134-ФЗ]. - Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть II): [Федер. закон: принят Гос. Думой 19 июля 2000 г. в ред.от 05.04.2016 № 102-ФЗ]. - Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
8. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: [Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н; в ред.от 24.12.2010 № 186н].
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08): [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н; в ред.от 06.04.2015 № 57н].

10. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерской отчетности организации» (ПБУ 4/99): [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06.06.1999г. № 43н; в ред.от 08.11.2010 № 142н].

11. Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» (ПБУ 9/99): [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н; в ред.от 06.04.2015 № 57н].

12. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (ПБУ10/99): [Полож.по бух. учёту: утверждено приказом Минфинана РФ от 06.05.1999 г. № 33н.; в ред.от 06.04.2015 № 57н].

13. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте»: [Федер. закон: принят указом Президента РФ 06.12.2011г. № 402-ФЗ; в ред.от 23.05.2016 г.№ 149 ФЗ].

14. Баутин В.М., Карзаева Н.Н. Совершенствование бухгалтерского учета в соответствии с нормами федерального закона «О бухгалтерском учете» // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2016. - № 2. – С. 7-11.

15. Бартельс Дж. Практика экологического аудирования // Экологический учет и аудит: Сб. ст. / Под ред. Л.З. Шнейдмана. — М.: ФБК-ПРЕСС, 2013.

16. Бородин А.И. Теоретические аспекты эколого-экономического аудита и его взаимосвязь с другими видами аудита // Аудит и финансовый анализ. — 2013. — № 3. — С. 66, 67.

17. Бобылев С. Н. Экология и экономика взгляда будущее // Экологическое право. 2013. № 2.С. 15—21.

18. Гирусова Э.В. – Экология и экономика природопользования: учебник. - Юнити-Дана, 2016 г. – 607 с.

19. 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.

20. Голубева Н.А. Природа аудита [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. — 2013. — № 4. — С. 87-93.

21. Думнов А.Д. Окружающая природная среда как предмет статистического исследования // Использование и охрана природных ресурсов России. – 2014. - № 2. С. 88-94.

23. Закирова, А.Р. Организация системы внутреннего контроля в сельскохозяйственных предприятиях / А. Р. Закирова // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2015. - № 3.2. – С. 52 – 55.

24. 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.

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

26. Зайнутдинов Р.А., Крайнова Э.А., Юшкова И.В. Экономические рычаги взаимоотношения предприятий комплекса агропромышленного с окружающей средой / Под ред. доктора экономических наук, профессора Э.А.Крайновой. - М.: Альта-Пресс, 2017-192 с.

27. Зонова А.В., Бачуринская И.Н. Бухгалтерский финансовый учет – Питер, 2017. – 480 с.

28. Камерилова Г.С., Петрова Е.Н. Экологический аудит: Учеб. пособие. — Н. Новгород: Типография «Поволжье», 2013. — 208 с.

29. Карагод В.С. Теория и методология управления системой развития корпоративной социальной отчетности. М.: Изд-во Рос. Ун-та дружбы народов, 2015. – С.56-57.

30. Клычова Г.С. Инновационный социальный капитал сельскохозяйственного предприятия как объект управления / Г.С. Клычова, Э.Р. Камилова // В сборнике: Актуальные вопросы образования и науки. Сборник

научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции: в 11 частях. 2018. – С. 85-87.

31. Клычова Г.С. О необходимости социального капитала как фактора экономического роста в сельскохозяйственных организациях / Г.С. Клычова, А.Р. Фасихова // В сборнике: Актуальные вопросы образования и науки. Сборник научных трудов по материалам Международной научно - практической конференции: в 11 частях. 2018. – С. 88-89.

32. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Развитие бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях в условиях вступления в ВТО // Вопросы экономики и права. – 2018. – № 57. – С. 144- 149.

33. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Методика формирования внутренней управленческой отчетности в сельскохозяйственной организации // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2019. – №1(19). – С. 44-48.

34. Ладыгина О.В. Статистическая информация в сфере природоохранных расходов: состояние и перспективы. -2016. - № 2. – С. 32-35.

35. Ланцман А.В. Сущность социального капитала организации // Новое в экономике и управлении. Выпуск 11. – М.: МАКС Пресс, 2016. – 27 с.

36. Ларионов Н.М. Промышленная экология. Учебник для бакалавров. – Юрайт, 2013. – 495 с.

37. Лещинская К. Л., Гринберг Т. В., Беннет Ш. Экологическая отчетность: мировые тенденции и факторы развития // Экология производства. 2013. № 2. С. 72—76.

38. Мавлиева Л.М. Развитие сельскохозяйственных потребительских кооперативов в условиях экономического кризиса // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2017. – № 4 (14). – С. 57-60.

39. Макар, С.В. Основы экономики природопользования / С.В. Макар. – М.: Ин-т междунар. права и экономики им. А.С. Грибоедова, 2016. – 192 с.

40. Мкртчян Г.М., Блам И.Ю. Экологические проекты российских компаний // ЭКО. — 2017. — № 7. — С. 105—117.
41. Сапожникова, Н. Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н. Г. Сапожникова – 8 – е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2017. – 469 с.
42. Санникова М. О. Международный опыт оценки финансовых рисков в сельском хозяйстве / М. О. Санникова // Аграрный научный журнал - 2015. - № 3. С. 61.
43. Санникова М.О. Оптимизация структуры сельскохозяйственного производства в условиях риска / М. О. Санникова // Аграрный научный журнал. - 2011. - № 3. С. 90-95.
44. Серов Г.П. Экологический аудит. Концептуальные и организационно-правовые основы. — М.: Экзамен, 2014. — 768 с.
45. Соколова М.П. Бухгалтерский учет природоохранных мероприятий//Бухгалтерский учет. 2015. №15. с.26-32.
46. Сотникова Л.В. Бухгалтерский учет природоохранных мероприятий: / Л.В. Сотникова. – СПС «Консультант Плюс»: Версия Проф. - Бухгалтерский учет, N 15. - 2014. – С. 16-22.
47. Петрунин А. Т. Экологические платежи //Налоговый вестник. 2017. № 1. С. 54—61.
49. Экономические основы экологии: учебник. – СПб: Спец. литературара, 2018. – 304 с.
50. Официальный сайт Министерство Финансов российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.minfin.ru , свободный.
51. Правовая система «Гарант» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru/>, свободный.
60. Правовая система «Консультант плюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

Программа аудиторской проверки природоохранных мероприятий

№	Планируемые виды работ	Период	Исполнители
1	Аудит операций по проведению природоохранных мероприятий	В течение отчетного года	Аудитор
2	Аудит аналитического учета затрат на природоохранные мероприятия	В течение отчетного года	Аудитор
3	Проверка правильности налогообложения по затратам на природоохранные мероприятия	В течение отчетного года	Аудитор

Приложение Б

Программа аудиторской проверки природоохранных мероприятий

№	Наименование аудиторских процедур	Период	Исполнители	Информационная база
1	Аудит операций по проведению природоохранных мероприятий	В течение года	Иванов С.Н.	Бухгалтерский расчет, бухгалтерская справка
2	Аудит аналитического учета затрат на природоохранные мероприятия	В течение года	Иванов С.Н.	Ведомость аналитического учета, журнал - ордер
3	Проверка правильности налогообложения на природоохранные мероприятия	В течение года	Иванов С.Н.	Налоговая декларация
3.1	Проверка правильности расчетов по НДС	По срокам налоговых платежей	Иванов С.Н.	Налоговая декларация
3.2	Проверка правильности расчетов по налогу на имущество	По срокам налоговых платежей	Иванов С.Н.	Налоговая декларация
3.3	Проверка правильности расчетов по налогу прибыль	По срокам налоговых платежей	Иванов С.Н.	Налоговая декларация
3.4	Проверка отражения в отчетности всех операций по учету затрат на природоохранные мероприятия	Ежеквартально	Иванов С.Н.	Годовой отчет

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для бухгалтера

Настоящая инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и может быть дополнена иными дополнительными требованиями применительно к конкретной должности или виду выполняемой работы с учетом специфики трудовой деятельности в конкретной организации и используемых оборудования, инструментов и материалов. Проверку и пересмотр инструкций по охране труда для работников организует работодатель. Пересмотр инструкций должен производиться не реже одного раза в 5 лет.

1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве бухгалтера допускаются лица, имеющие соответствующее образование и подготовку по специальности, обладающие теоретическими знаниями и профессиональными навыками в соответствии с требованиями действующих нормативно-правовых актов, не имеющие противопоказаний к работе по данной профессии (специальности) по состоянию здоровья, прошедшие в установленном порядке предварительный (при поступлении на работу) и периодический (во время трудовой деятельности) медицинские осмотры, прошедшие обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, вводный инструктаж по охране труда и инструктаж по охране труда на рабочем месте, проверку знаний требований охраны труда, при необходимости стажировку на рабочем месте. Проведение всех видов инструктажей должно регистрироваться в Журнале инструктажей с обязательными подписями получившего и проводившего инструктаж. Повторные инструктажи по охране труда должны проводиться не реже одного раза в год.

1.2. Бухгалтер обязан соблюдать Правила внутреннего трудового распорядка, установленные режимы труда и отдыха; режим труда и отдыха инструктора-методиста определяется графиком его работы.

1.3. При осуществлении производственных действий в должности бухгалтера возможно воздействие на работающего следующих опасных и вредных факторов:

- нарушение остроты зрения при недостаточной освещённости рабочего места, а также зрительное утомление при длительной работе с документами и (или) с ПЭВМ;

- поражение электрическим током при прикосновении к токоведущим частям с нарушенной изоляцией или заземлением (при включении или выключении электроприборов и (или) освещения в помещениях;

- снижение иммунитета организма работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия электромагнитного излучения при работе на ПЭВМ (персональной электронно-вычислительной машине);

- снижение работоспособности и ухудшение общего самочувствия ввиду переутомления в связи с чрезмерными для данного индивида фактической продолжительностью рабочего времени и (или) интенсивностью протекания производственных действий;

- получение травм вследствие неосторожного обращения с канцелярскими принадлежностями либо ввиду использования их не по прямому назначению;

- получение физических и (или) психических травм в связи с незаконными действиями работников, учащихся (воспитанников), родителей (лиц, их заменяющих), иных лиц, вошедших в прямой контакт с экономистом для решения тех или иных вопросов производственного характера.

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при

необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПЭВМ, иных электроприборов, а также средств связи, находящихся в кабинете.

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

2.4. Уточнить план работы на день и, по возможности, распределить намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи ориентировочно через 4-4,5 ч. слуха, памяти, внимания - вследствие ром для решения тех или иных вопросов производственного характера.

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

3.2. Исключить пользование неисправным электроосвещением, неработоспособными ПЭВМ, иными электроприборами, а также средствами связи, находящимися в кабинете.

3.3. Поддерживать чистоту и порядок на рабочем месте, не загромождать его бумагами, книгами и т.п.

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

3.5. Действуя в соответствии с планом работы на день, стараться распределять намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин. отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи.

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

4.1. При возникновении в рабочей зоне опасных условий труда (появление запаха гари и дыма, повышенное тепловыделение от оборудования, повышенный уровень шума при его работе, неисправность заземления, загорание материалов и оборудования, прекращение подачи электроэнергии, появление запаха газа и т.п.) немедленно прекратить работу, выключить оборудование, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, при необходимости вызвать представителей аварийной и (или) технической служб.

4.2. При пожаре, задымлении или загазованности помещения (появлении запаха газа) необходимо немедленно организовать эвакуацию людей из помещения в соответствии с утвержденным планом эвакуации.

4.3. При обнаружении загазованности помещения (запаха газа) следует немедленно приостановить работу, выключить электроприборы и электроинструменты, открыть окно или форточку, покинуть помещение, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, вызвать аварийную службу газового хозяйства.

4.4. В случае возгорания или пожара немедленно вызвать пожарную команду, проинформировать своего непосредственного или вышестоящего руководителя и приступить к ликвидации очага пожара имеющимися техническими средствами.

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономических специальностей, предупреждение профессиональных заболеваний и травматизма на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановления работоспособности в рабочее и свободное время.

В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени.

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации предприятия ООО «Авангард» Буинского района РТ и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Кодекс делового общения;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Корпоративная социальная ответственность.