

**НАЦИОНАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА
АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ "УЧЕТ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ
ПРИ АУДИТЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ"**

(в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 N 140,
от 08.06.2009 N 72, от 01.12.2010 N 146, от 10.12.2013 N 78,
от 28.04.2015 N 23)

**Глава 1
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

1. Настоящие Правила определяют порядок действий аудиторской организации, аудитора, осуществляющего деятельность в качестве индивидуального предпринимателя, (далее - аудиторская организация) в ходе аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица (далее - аудит) по выявлению экологических вопросов, важных для аудируемых лиц, и оценке влияния этих вопросов на достоверность их бухгалтерской (финансовой) отчетности.
(п. 1 в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

2. Исключен.

(п. 2 исключен. - Постановление Минфина от 10.12.2013 N 78)

3. Исключен.

(п. 3 исключен с 5 января 2008 года. - Постановление Минфина от 24.09.2007 N 140)

4. Для целей настоящих Правил применяются следующие термины и их определения:
(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

локальный мониторинг - вид мониторинга окружающей среды, осуществляемый в целях наблюдения за состоянием окружающей среды в районе расположения источников вредного воздействия на окружающую среду, а также за воздействием этих источников на окружающую среду;

производственный экологический контроль - комплекс работ, связанных с проверкой выполнения требований экологического законодательства и установленных нормативов, осуществляемый аудируемым лицом, деятельность которого оказывает вредное воздействие на окружающую среду;

риск экологических вопросов - риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности из-за экологических вопросов;

условное событие - условие или обстоятельство, конечный результат которого будет подтвержден только при наступлении или ненаступлении одного или нескольких неопределенных событий в будущем;

условное обязательство - возможное обязательство, которое возникает из прошлых событий и наличие которого будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного или более неопределенных будущих событий, не полностью находящихся под контролем аудируемого лица;

экологические обязательства - обязательства в области охраны окружающей среды, а также обязательства по возмещению вреда, причиненного окружающей среде, жизни, здоровью и имуществу граждан и юридических лиц;

экологический аудит - независимая комплексная документированная проверка соблюдения юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими хозяйственную и иную деятельность, требований, в том числе нормативов и технических нормативных правовых актов в области охраны окружающей среды, требований международных стандартов, и подготовка рекомендаций по снижению (предотвращению) вредного воздействия

такой деятельности на окружающую среду. Экологический аудит проводится юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь;

(в ред. постановления Минфина от 01.12.2010 N 146)

экологическое законодательство - законодательство об охране окружающей среды и рациональном использовании природных ресурсов;

экологический риск - вероятность наступления события, имеющего неблагоприятные последствия для окружающей среды и вызванного вредным воздействием хозяйственной и иной деятельности, чрезвычайными ситуациями природного и техногенного характера;

средства экологического контроля - процедуры контроля, проводимые аудируемым лицом в отношении экологических вопросов. Средствами экологического контроля могут быть:

процедуры контроля соответствия хозяйственной деятельности аудируемого лица установленной экологической политике, а также требованиям экологического законодательства;

функционирование экологической информационной системы, которая может включать в себя учет фактического объема выбросов или опасных отходов, экологические характеристики продукции, заявления заинтересованных сторон, результаты проверок, проведенных соответствующими контролирующими и правоохранительными органами, наличие и последствия несчастных случаев и тому подобное;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

процедуры сверки экологической информации и соответствующей финансовой информации (фактическое количество отходов по отношению к затратам на их устранение);

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

процедуры выявления потенциальных экологических вопросов и связанных с ними условных обязательств, которые могут повлиять на деятельность аудируемого лица;

процедуры выявления и оценки экологических опасностей, связанных с продуктами производства и услугами аудируемого лица;

процедуры оценки риска экологических вопросов;

процедуры контроля соблюдения экологического законодательства;

процедуры контроля работы с жалобами граждан по экологическим вопросам;

процедуры контроля работы с опасными отходами;

другие процедуры.

Глава 2

ЭКОЛОГИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКУЮ (ФИНАНСОВУЮ) ОТЧЕТНОСТЬ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА

5. Под экологическими вопросами понимаются:

действия по предотвращению, уменьшению или устранению вреда, причиняемого окружающей среде, консервации восполнимых или невозполнимых природных ресурсов, предусмотренные экологическим законодательством или договором, а также осуществляемые аудируемым лицом на добровольной основе;

последствия нарушений экологического законодательства;

последствия вреда, причиненного окружающей среде, жизни, здоровью и имуществу граждан и юридических лиц в результате воздействия на окружающую среду;

последствия вреда, нанесенного окружающей среде предыдущим владельцем (пользователем, собственником) имущества.

6. Экологические вопросы могут оказывать существенное влияние как на финансово-хозяйственную деятельность, так и на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

введение некоторых норм экологического законодательства может привести к обесценению активов и, как следствие, к необходимости снижения их реальной стоимости;

несоблюдение норм экологического законодательства либо изменения в законодательстве, имеющие обратную силу, могут потребовать дополнительного финансирования на восстановительные работы, возмещение вреда, выплату компенсаций и оплату других затрат;

у некоторых аудируемых лиц (предприятий добывающих отраслей промышленности, производителей химикатов, предприятий, занимающихся утилизацией отходов и других) могут возникнуть экологические обязательства в связи с их хозяйственной деятельностью;

аудируемое лицо может добровольно принять на себя экологические обязательства (при обнаружении факта загрязнения почвы руководство аудируемого лица может принять решение об устранении загрязнения);

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

несоблюдение некоторых норм экологического законодательства способно оказать влияние на возможность аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;

если затраты, относящиеся к экологическим вопросам, не могут быть оценены с достаточной достоверностью, то информация о возникших условных экологических обязательствах раскрывается в примечаниях к бухгалтерской (финансовой) отчетности и так далее.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

7. Необходимость учета экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности зависит от важности данных вопросов для аудируемого лица и профессионального суждения аудиторской организации о том, могут ли экологические вопросы повлечь за собой риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности данного аудируемого лица.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Если экологические вопросы являются важными для аудируемого лица, то аудиторская организация должна планировать аудит с учетом характера, сроков и объема специальных аудиторских процедур, необходимых для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств того, что бухгалтерская (финансовая) отчетность не содержит существенных искажений в связи с экологическими вопросами.

(в ред. постановления Минфина от 24.09.2007 N 140)

8. При планировании и выполнении аудиторских процедур, а также при оценке их результатов аудиторская организация должна учитывать, что несоблюдение аудируемым лицом экологического законодательства может оказать существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Однако выявление случаев нарушения экологического законодательства не является целью аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, а аудиторские процедуры не являются достаточными для выводов о соблюдении аудируемым лицом такого законодательства.

9. Уровень знаний аудитора, выполняющего аудит, должен быть достаточным для того, чтобы аудитор мог выявить и понять события, операции и методы практической работы, которые связаны с экологическими вопросами, способными оказать существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность и аудит.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Глава 3

ИЗУЧЕНИЕ И ОЦЕНКА ВАЖНОСТИ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ НА ЭТАПЕ ПЛАНИРОВАНИЯ АУДИТА

10. При изучении деятельности аудируемого лица аудиторской организации необходимо обратить внимание на следующие вопросы:

(в ред. постановления Минфина от 24.09.2007 N 140)

действует ли аудируемое лицо в отрасли, подверженной значительному экологическому риску, и какие экологические проблемы существуют в этой отрасли в целом;

какие акты экологического законодательства применимы к аудируемому лицу;

несоблюдение каких требований экологического законодательства может вынудить аудируемое лицо прекратить свою деятельность или поставить под сомнение допущение о непрерывности его деятельности;

используются ли в продукции или процессе производства аудируемого лица вещества, от которых необходимо постепенно отказываться согласно требованиям законодательства или принятым решениям;

контролируют ли государственные органы и (или) иные организации, осуществляющие

контроль в области охраны окружающей среды (далее - контролирующие органы), соблюдение аудируемым лицом требований экологического законодательства;

запланированы ли какие-либо меры по предотвращению, устранению, исправлению вреда, нанесенного окружающей среде, или по консервации восполнимых и невосполнимых природных ресурсов;

имели ли ранее место в деятельности аудируемого лица экономические санкции или судебные иски в связи с экологическими вопросами и что являлось их причиной;

рассматриваются ли в суде какие-либо дела, касающиеся соблюдения аудируемым лицом экологического законодательства;

какая политика принята руководством аудируемого лица в отношении имеющихся или возможных судебных процессов, исков и экономических санкций в связи с экологическими вопросами;

застрахована ли гражданская ответственность аудируемого лица за вред, причиненный окружающей среде, жизни, здоровью граждан, их имуществу, имуществу юридических лиц в результате загрязнения или иного вредного воздействия на окружающую среду (экологическое страхование);

другие.

11. На этапе планирования аудита аудиторская организация должна получить общее представление о законах и нормативных актах по охране окружающей среды, нарушение которых может привести к существенным искажениям бухгалтерской (финансовой) отчетности и повлиять на деятельность аудируемого лица. При этом следует учитывать, что изменения в экологическом законодательстве также могут иметь значительные последствия для деятельности аудируемого лица (изменение норматива уровня шума может затруднить будущее использование машин или оборудования).

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

12. К экологическому законодательству, которое аудиторской организации необходимо принимать во внимание при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности, относятся нормативные правовые акты:

регулирующие вопросы экологического контроля, такие как загрязнение и предотвращение загрязнения окружающей среды, выявление источников загрязнения, уменьшение выбросов и сбросов загрязняющих веществ, образование и размещение отходов и другие;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

устанавливающие ответственность за нарушение экологического законодательства и размер возмещения вреда, причиненного окружающей среде, а также определяющие мероприятия по восстановлению нарушенного состояния окружающей среды;

регулирующие вопросы лицензирования отдельных видов экономической деятельности, в том числе деятельности, связанной с использованием природных ресурсов и воздействием на окружающую среду;

устанавливающие нормативы качества окружающей среды, нормативы допустимого воздействия на окружающую среду, лимиты на природопользование, а также иные нормативы в области охраны окружающей среды.

13. Аудиторской организации следует рассмотреть экологические проблемы отрасли, в которой действует аудируемое лицо, поскольку некоторые отрасли (химическая, нефте- и газодобывающая, фармацевтическая, металлургическая, горнодобывающая, коммунальное хозяйство и другие) по своему характеру сопряжены с высоким экологическим риском.

(в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 N 140, от 10.12.2013 N 78)

Аудируемое лицо может быть подверженным риску экологических вопросов и в том случае, если оно:

в большой степени зависит от экологического законодательства;

использует компоненты природной среды (землю, недра, воды, атмосферный воздух и другие), в том числе загрязненные предыдущими пользователями;

осуществляет хозяйственную деятельность, которая:

может привести к загрязнению почв, поверхностных и подземных вод, воздуха;

связана с использованием опасных веществ;

связана с образованием, сбором, перевозкой, хранением, использованием и обезвреживанием отходов;

может причинить вред жизни, здоровью и имуществу граждан и юридических лиц в результате вредного воздействия на окружающую среду.

14. Рисками экологических вопросов являются:

(в ред. постановлений Минфина от 08.06.2009 N 72, от 10.12.2013 N 78)

риск появления в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица ошибок в связи с дополнительными затратами при соблюдении им требований экологического законодательства;

риск появления в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица ошибок в связи с несоблюдением им экологического законодательства;

риск появления дополнительных затрат в связи с возможным влиянием конкретных экологических требований потребителей продукции (работ, услуг) к аудируемому лицу;

риск появления дополнительных затрат в связи с возможной реакцией заказчиков продукции (работ, услуг) на действия аудируемого лица в экологической сфере;

другие.

15. При оценке риска экологических вопросов принимаются во внимание следующие факторы:

(в ред. постановления Минфина от 08.06.2009 N 72)

политика руководства аудируемого лица в отношении экологических вопросов, а именно добровольное предоставление информации об обязательствах по экологическим аспектам деятельности, его целях и задачах в данной сфере, экологических показателях деятельности; принятые меры в области улучшения деятельности аудируемого лица в экологической сфере; участие в программах рационального использования природных ресурсов и охраны окружающей среды и другие;

отношение руководства аудируемого лица к средствам экологического контроля;

организационная структура аудируемого лица (наличие подразделения, осуществляющего производственный экологический контроль, и (или) локального мониторинга) и методы распределения полномочий и ответственности работников при решении экологических вопросов и выполнении требований контролирующих органов;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

система контроля экологических вопросов со стороны руководства аудируемого лица, включая систему внутреннего аудита, проведение экологического аудита, кадровую политику, процедуры контроля и соответствующее разделение обязанностей.

16. Для получения представления о системе экологического контроля аудируемого лица аудиторская организация может использовать следующие способы:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

опросить лиц, ответственных за средства экологического контроля, о том, имеются ли какие-либо экологические вопросы, которые могут оказать существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица;

ознакомиться с экологическим паспортом, заключением экологической аудиторской организации, статистической либо другой отчетностью по экологическим аспектам деятельности аудируемого лица;

другие.

17. В задачи аудиторской организации не входит выражение мнения о качестве контроля за экологическими вопросами у аудируемого лица. Аудиторская организация должна получить представление о средствах экологического контроля только тогда, когда по ее мнению экологические вопросы могут иметь существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица. При этом аудиторская организация должна рассматривать только те средства экологического контроля (в пределах или за пределами систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля), которые непосредственно имеют отношение к аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности.

18. Аудиторская организация не несет ответственности за несоблюдение аудируемым лицом экологического законодательства. Тем не менее при проведении аудита аудиторской организацией могут быть выявлены события или условия, ставящие под сомнение соблюдение

аудируемым лицом экологического законодательства. В таком случае аудиторской организации необходимо сообщить собственникам и руководству аудируемого лица сведения, свидетельствующие о нарушении экологического законодательства, в результате которого причинен либо может быть причинен вред окружающей среде, физическим и юридическим лицам или государству.

Глава 4

ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ НА ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА

19. С целью уменьшения до приемлемо низкого уровня риска необнаружения существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности, связанных с экологическими вопросами, аудиторская организация должна определить характер, сроки проведения и объем процедур проверки по существу.

20. Аудиторской организации необходимо получить аудиторские доказательства, подтверждающие утверждения по экологическим вопросам, как из внутренних, так и из внешних источников. С этой целью аудиторская организация может провести опрос руководства и работников аудируемого лица, ответственных за экологические вопросы, а также использовать результаты работы экспертов по экологии в соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности "Использование результатов работы эксперта", утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 18 декабря 2001 г. N 123 "Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2002 г., N 11, 8/7618).

(в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 N 140, от 10.12.2013 N 78)

Процедуры проверки по существу, которые могут быть выполнены аудиторской организацией для обнаружения существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности в связи с экологическими вопросами, приведены согласно приложению к настоящим Правилам.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

21. При определении адекватности процедур проверки экологических вопросов по существу аудиторской организации следует использовать профессиональное суждение. Важность профессионального суждения возрастает в связи с определенными трудностями признания и оценки последствий экологических вопросов в бухгалтерской (финансовой) отчетности:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

часто между событием, повлекшим за собой причинение вреда окружающей среде, и его выявлением аудируемым лицом или контролирующими органами проходит значительное время;

оценочные значения аудируемого лица могут быть рассчитаны в условиях неопределенности относительно произошедших и (или) возможных событий или могут значительно варьироваться из-за количества и характера данных, использованных в качестве основы для их расчета;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

неоднозначное толкование некоторых норм экологического законодательства может осложнить оценку активов и обязательств;

дополнительные экологические обязательства могут появиться помимо юридических или договорных обязательств и так далее.

22. В ходе аудита аудиторская организация может обнаружить факты, указывающие на существование риска экологических вопросов:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

наличие отчетов, подготовленных специалистами-экологами, внутренними аудиторами или экологическими аудиторами и указывающих на существенные экологические проблемы;

упоминание в корреспонденции аудируемого лица или в отчетах контролирующих органов фактов нарушения аудируемым лицом экологического законодательства;

включение аудируемого лица в перечень предприятий, на которых создаются системы локального мониторинга, либо в любые другие реестры и перечни предприятий, оказывающих

вредное воздействие на окружающую среду;

наличие в средствах массовой информации комментариев, касающихся аудируемого лица и его отношения к основным экологическим вопросам;

наличие переписки аудируемого лица по экологическим вопросам с организациями и службами, оказывающими юридические услуги;

наличие доказательств покупки товаров и услуг, которые связаны с экологическими вопросами и являются нехарактерными для хозяйственной деятельности аудируемого лица;

наличие фактов необычных для данного аудируемого лица выплат юристам или консультантам по экологическим вопросам или оплаты экономических санкций, предъявленных за нарушения экологического законодательства;

другие.

В данных обстоятельствах у аудиторской организации может возникнуть необходимость переоценки риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности и его влияния на риск необнаружения.

(в ред. постановления Минфина от 08.06.2009 N 72)

23. Если аудиторская организация намерена использовать результаты работы, выполненной экспертами, в процессе аудита, то она должна оценить ее соответствие целям аудита. Если результаты работы эксперта не представляют достаточных и надлежащих аудиторских доказательств или противоречат другим аудиторским доказательствам, аудиторская организация должна выполнить дополнительные аудиторские процедуры, привлечь другого эксперта или модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении.

(в ред. постановлений Минфина от 08.06.2009 N 72, от 28.04.2015 N 23)

24. Своевременное и постоянное общение с экспертом по экологии может помочь аудиторской организации понять характер, масштаб, цель и ограничения отчета такого специалиста. Так, отчет эксперта может быть составлен только по одному аспекту деятельности аудируемого лица без учета проблемы в комплексе. Аудиторской организации также необходимо обсудить предположения, методы, процедуры и источники информации, использованные экспертом.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

25. Аудиторская организация может использовать результаты работы экологического аудита в качестве соответствующих аудиторских доказательств. В этом случае аудиторская организация должна определить, соответствуют ли результаты работы экологического аудита требованиям, предусмотренным национальными правилами аудиторской деятельности "Использование результатов работы эксперта". При этом важными критериями, требующими рассмотрения, являются:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

влияние результатов экологического аудита на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица;

объем экологического аудита;

надлежащее руководство и контроль в ходе проведения экологического аудита, соответствующий анализ результатов;

действия руководства аудируемого лица в ответ на рекомендации, полученные в результате экологического аудита, документальное подтверждение предпринятых руководством аудируемого лица действий.

26. Если аудируемое лицо имеет систему внутреннего аудита, то аудиторской организации необходимо выяснить, занимаются ли внутренние аудиторы экологическими аспектами деятельности аудируемого лица в рамках внутреннего аудита. При этом аудиторской организации следует рассмотреть целесообразность использования такой работы для целей аудита в соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности "Использование результатов работы внутреннего аудита", утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 7 февраля 2001 г. N 9 "Об утверждении нормативных правовых актов" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2001 г., N 26, 8/5001).

(в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 N 140, от 10.12.2013 N 78)

27. В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности "Заявления

руководства аудируемого лица", утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11 марта 2002 г. N 35 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2002 г., N 38, 8/7892; Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь, 27.07.2012, 8/26174), аудиторская организация может запросить у руководства аудируемого лица разъяснения по экологическим вопросам, существенным для бухгалтерской (финансовой) отчетности, таким как наличие либо отсутствие каких-либо существенных обязательств или условных событий, возникших в результате экологических вопросов или незаконных действий.
(п. 27 в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

28. В целях выражения аудиторского мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица аудиторская организация должна:
(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

проанализировать, должным ли образом влияние экологических вопросов отражено и раскрыто в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица;

просмотреть прочую информацию в документах, содержащих проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для выявления каких-либо существенных несоответствий по экологическим вопросам;

при необходимости сделать выводы:

о существовании значительных неопределенностей или несоответствующем раскрытии информации в связи с экологическими вопросами в примечаниях к бухгалтерской (финансовой) отчетности;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

об уместности допущения о непрерывности деятельности аудируемого лица в связи с экологическими вопросами в соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности "Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица", утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28 марта 2003 г. N 45 "Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности и внесении изменений в некоторые постановления Министерства финансов Республики Беларусь" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2003 г., N 44, 8/9369).

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

29. Все действия и выводы аудиторской организации в отношении экологических вопросов должны найти отражение в рабочей документации.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

**ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ
ПО СУЩЕСТВУ ДЛЯ ВЫЯВЛЕНИЯ СУЩЕСТВЕННЫХ ИСКАЖЕНИЙ
БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ,
СВЯЗАННЫХ С ЭКОЛОГИЧЕСКИМИ ВОПРОСАМИ**

(в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 N 140,
от 10.12.2013 N 78)

1. Общий обзор документации.

Проанализировать информацию об отрасли, в которой действует аудируемое лицо, на предмет экологических вопросов, которые возникли или могут возникнуть в будущем.

Рассмотреть при наличии таковых:

протоколы заседаний руководства аудируемого лица, специализированных служб и подразделений, отвечающих за экологические вопросы;

отчеты о деятельности аудируемого лица, составленные экспертами по экологии, такие, как оценка земельного участка или изучение экологического влияния аудируемого лица на окружающую среду;

отчеты внутреннего аудита;

отчеты экологического аудита;

отчеты целевой экспертизы аудируемого лица;

отчеты, составленные контролирующими органами, и соответствующую корреспонденцию;

опубликованные реестры или планы по восстановлению компонентов природной среды после загрязнения;

отчеты об экологической деятельности, составленные аудируемым лицом;

переписку аудируемого лица с правоохранительными органами;

переписку аудируемого лица с юристами;

другие документы, касающиеся экологических вопросов.

2. Использование работы третьих лиц.

Если привлекается эксперт по экологии и результаты его работы признаются или отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности, то следует:

рассмотреть влияние результатов работы эксперта на бухгалтерскую (финансовую) отчетность;

получить достаточные и уместные аудиторские доказательства того, что объем работы эксперта по экологии адекватен целям аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности;

оценить уместность использования результатов работы эксперта в качестве аудиторских доказательств.

Если служба внутреннего аудита уделяет внимание экологическим аспектам деятельности аудируемого лица, то следует рассмотреть уместность использования результатов работы внутреннего аудита для целей аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Если аудируемое лицо ранее подлежало экологическому аудиту, то для целей аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности следует:

рассмотреть влияние результатов экологического аудита на бухгалтерскую (финансовую) отчетность;

(в ред. постановления Минфина от 24.09.2007 N 140)

получить достаточные и уместные аудиторские доказательства того, что объем экологического аудита является адекватным целям аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности;

оценить уместность использования результатов работы экологического аудитора в качестве аудиторских доказательств.

3. Страхование.

Рассмотреть и обсудить с руководством аудируемого лица вопрос экологического страхования.

4. Разъяснения руководства аудируемого лица.

При необходимости получить письменные разъяснения руководства аудируемого лица:

о влиянии экологических вопросов на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица;

об отсутствии каких-либо существенных обязательств или условных событий, обусловленных экологическими вопросами, в том числе вытекающих из неправомερных или возможно неправомερных действий;

об экологических вопросах, которые могут повлечь за собой существенное обесценение активов аудируемого лица.

Также следует получить подтверждение того, что аудиторской организации сообщены все факты, относящиеся к существенным экологическим вопросам.

5. Дочерние и зависимые общества, дочерние предприятия.

Запросить информацию о соблюдении дочерними и зависимыми обществами, дочерними предприятиями соответствующего местного законодательства по охране окружающей среды и его возможном влиянии на бухгалтерскую (финансовую) отчетность дочерних предприятий и аудируемого лица.

6. Долгосрочные инвестиции.

При необходимости рассмотреть и обсудить с ответственными лицами отчетность, относящуюся к долгосрочным инвестициям, а также проанализировать влияние экологических вопросов на оценку инвестиций.

7. Обесценение активов.

Запросить и проанализировать информацию о политике и процедурах по оценке необходимости снижения стоимости активов в ситуациях, когда обесценение активов обусловлено экологическими вопросами.

Просмотреть документацию, касающуюся суммы возможного обесценения активов, и обсудить такую документацию с руководством аудируемого лица.

По всем случаям обесценения активов из-за имевших ранее место экологических проблем следует проанализировать, по-прежнему ли адекватны допущения, лежащие в основе снижения стоимости активов.

8. Возмещение убытков по искам.

Рассмотреть возможность возмещения убытков по искам в связи с экологическими вопросами.

9. Обязательства, резервы и условные события.

Запросить и проанализировать информацию о политике и процедурах, применяемых для выявления обязательств, резервов или условных событий, обусловленных экологическими вопросами.

Запросить и проанализировать информацию о событиях или условиях, которые могут привести к обязательствам, обусловленным экологическими вопросами:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

о вызовах в суд или экономических санкциях за нарушение экологического законодательства;

об исках и возможных исках в связи с нанесением ущерба окружающей среде.

Запросить и проанализировать корреспонденцию, полученную от контролирующих органов по вопросам, связанным с охраной окружающей среды, и определить, указывает ли такая корреспонденция на обязательства, резервы или условные события.

При необходимости запросить информацию о требованиях по очистке земельного участка,

закрепленного за аудируемым лицом, или намерениях по будущей очистке и восстановлению участка применительно ко всем объектам недвижимости, оставленным, купленным или закрытым в течение периода.

Провести аналитические процедуры и рассмотреть взаимосвязь между финансовой информацией и прочей информацией аудируемого лица по экологическим вопросам (взаимосвязь между использованным сырьем или энергией и наличием отходов или выбросов, учитывая обязательство аудируемого лица по размещению отходов и максимальному уровню выбросов).

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Проанализировать и протестировать процедуры, используемые руководством аудируемого лица для определения оценочных значений и раскрываемых сведений в части экологических вопросов:

рассмотреть адекватность работы, выполненной экспертами по экологии, если они привлекались руководством аудируемого лица к определению оценочных значений;

рассмотреть собранную информацию, на которой основывались оценочные значения, и проанализировать, является ли информация значимой, достоверной и достаточной.

Применительно к обязательствам, резервам или условным событиям, обусловленным экологическими вопросами, рассмотреть, по-прежнему ли адекватны допущения, лежащие в основе соответствующих оценочных значений.

Сравнить оценки обязательств, относящихся к одному объекту, с оценками обязательств по другим объектам со схожими экологическими проблемами и с фактическими затратами по подобным объектам.

Проверить и оценить документацию, обосновывающую сумму экологического обязательства, резерва или условного события, и обсудить такую документацию с ответственными лицами аудируемого лица. К такой документации могут относиться:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

материалы об очистке или восстановлении земельного участка;

документацию по полученным квотам на очистку или затратам на будущую очистку и восстановление земельного участка;

переписку, касающуюся сумм иска или санкций.

10. Раскрытие информации.

Рассмотреть адекватность раскрытия информации о влиянии экологических вопросов на бухгалтерскую (финансовую) отчетность в примечаниях к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

(в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 N 140, от 10.12.2013 N 78)