



Природный капитал в интегрированной отчетности: ключевые показатели

Л. Г. Уляшева,

*инженер-исследователь лаборатории
экономики природопользования
Института социально-экономических
и энергетических проблем Севера
Коми научного центра Уральского
отделения Российской академии наук,
ulyasheva@iespn.komisc.ru*

Разработка и действие стандарта по интегрированной отчетности до настоящего времени, к сожалению, не позволили сформировать однозначных и общепринятых позиций по набору и содержанию ключевых показателей, характеризующих взаимное влияние бизнеса и природы. Так, В. Г. Гетьман считает, что, «отражая информацию в интегрированной отчетности, руководство компании в ходе принятия решений должно исходить из подхода, основанного на принципах профессионального суждения, выработанного на их основе» [2, с. 4]. К тому же «информация должна отвечать принципам постоянства и сопоставимости» [2, с. 9].

Сложившаяся ситуация актуализирует проведение анализа взглядов ученых и специалистов в данной области на представление природного капитала в конкретных отчетных показателях и пояснениях для выработки обобщенной и полной количественно-качественной характеристики, основанной на принципах интегрированного мышления и связности информации.

Главным при отражении показателей природного капитала, констатирует О. А. Любишина [4], является принцип объективности и открытости информации для внутреннего и внешнего пользования с помощью стандартизации и регламентного формирования в соответствии с действующим законодательством. Для оценки эффективности использования природного

капитала важны показатели, характеризующие эффективность использования отдельных видов ресурсов, экологические свойства продукции, влияющие на здоровье и безопасность потребителя, а также сокращение негативного влияния на окружающую среду.

Помимо использования традиционных финансовых показателей, для представления природного капитала в составе интегрированной отчетности автор предлагает следующий состав нефинансовых показателей: объем потребления ресурсов; водопотребление и водоотведение, объем забора и потребления воды; уровень воздействия на окружающую среду (образование отходов, сброс сточных вод, выбросы парниковых газов, воздействие на почвы и др.); объем и структура затрат на окружающую среду; объем и структура платежей за негативное влияние на окружающую среду; штрафы и взыскания в возмещение ущерба за воздействие на окружающую среду; экологичность продукции; мероприятия в рамках охраны природных ресурсов.

Анализ, проведенный О. С. Еремеевой [3], показал, что только часть российских предприятий, представляющих интегрированную отчетность, выделяет отдельный раздел под названием «Природный капитал». У остальных информация о природном капитале содержится в разделах, поясняющих экологическую политику, экологическую безопасность или воздействие

Только часть российских предприятий, представляющих интегрированную отчетность, выделяет отдельный раздел под названием «Природный капитал»

Оценивать природный капитал в силу его мультифункциональности необходимо всесторонне, т. е. с экологической, социальной и экономической позиций

на окружающую среду. При этом отчитывающиеся организации показывают «объемы загрязнения окружающей среды (по направлениям: вода, воздух, отходы), затраты на природоохранные мероприятия, целевые экологические показатели, действующие экологические программы и планируемые природоохранные мероприятия, принципы экологической политики, результаты экологического мониторинга, внутреннего экологического аудита» [3, с. 220].

В качестве характеристик природного капитала, выбранных организациями самостоятельно, разнообразно присутствуют следующие отчетные показатели: затраты на охрану окружающей среды в стоимостном выражении; минерально-сырьевая база в натуральном выражении; запасы угля в натуральном выражении; потребление электроэнергии, водопотребление, отходы в натуральных показателях.

Совершенно обоснованно О. С. Еремеева считает, что данная информация не предоставляет пользователям исчерпывающей картины бизнеса и роли в ней природного капитала, поскольку, во-первых, отсутствуют механизмы учета информации о природном капитале и ее раскрытия в отчетности, а во-вторых, не отработаны механизмы расчета влияния нефинансовых факторов на стоимость предприятия.

Опираясь на методику анализа природного капитала в интегрированной отчетности, разработанную М. В. Мельник и В. Г. Когденко, для полноценного ее применения на практике О. С. Еремеева [3, с. 222] предлагает выделять в аналитическом бухгалтерском учете природоохранные (экологические) и природоресурсные активы, а также организовать «получение следующей информации: возобновляемые материалы и невозобновляемые материалы (натуральный и стоимостной показатель); потребление ресурсов (по видам) (нату-

ральный показатель); объемы выбросов, сбросов, отходов (натуральный показатель); экологические налоги и другие экологические платежи (стоимостной показатель); субсидии, целевое финансирование природоохранных мероприятий (стоимостной показатель); штрафы за несоблюдение экологического законодательства (стоимостной показатель); ущерб окружающей среде (стоимостной показатель); затраты на разведку и разработку природных ресурсов (стоимостной показатель)».

Оценивать природный капитал в силу его мультифункциональности необходимо всесторонне, т. е. с экологической, социальной и экономической позиций, констатирует У. М. Пухова [7].

По мнению Л. Н. Герасимовой, информация о природном капитале в интегрированной отчетности «раскрывается посредством отражения влияния деятельности компании на целостность и сохранность экологических систем в целом, отдельных водоемов, лесов и т. п.» [1, с. 80].

Профессор М. В. Мельник и доцент В. Г. Когденко указывают, что «для обеспечения долгосрочного устойчивого развития компании, рационального природопользования необходима эффективная система управления природно-ресурсным сектором, ее эффективное информационно-аналитическое обеспечение, своевременное получение и анализ полной и достоверной информации о запасах различных видов природных ресурсов, направлениях, темпах их использования и получаемых доходах» [5, с. 80].

Для проведения анализа и контроля они предлагают такие аналитические процедуры, которые будут оценивать как эффективность использования природного капитала, так и эффективность природоохранной деятельности предприятия в следующей совокупности показателей: финансо-

Для полной и качественной картины о задействованном природном капитале в учете целесообразно формировать два блока информации: по природоресурсным активам и по природоохранной деятельности, с обязательной взаимосвязанностью и оценочной мультифункциональностью

вые (величина ресурсной ренты, стоимость природного капитала, природоотдача, природоемкость, расходы и инвестиции в экологические объекты и в охрану окружающей среды); нефинансовые (ценность экологических активов и природного капитала, включающая их объемные и качественные характеристики, потребление и исчерпаемость природных ресурсов).

Как можно заметить, некоторые показатели из предлагаемой совокупности уже являются расчетными. Следовательно, необходима первоначальная информационная база для их появления. Решение проблемы, по предложению О. С. Еремеевой, можно и нужно искать в бухгалтерском учете, где она предлагает изначально на принципах интегрированного мышления связно между собой отражать на счетах бухгалтерского учета требуемую информацию экологического и природоресурсного плана, имеющую стратегический фокус и ориентацию на будущее [3].

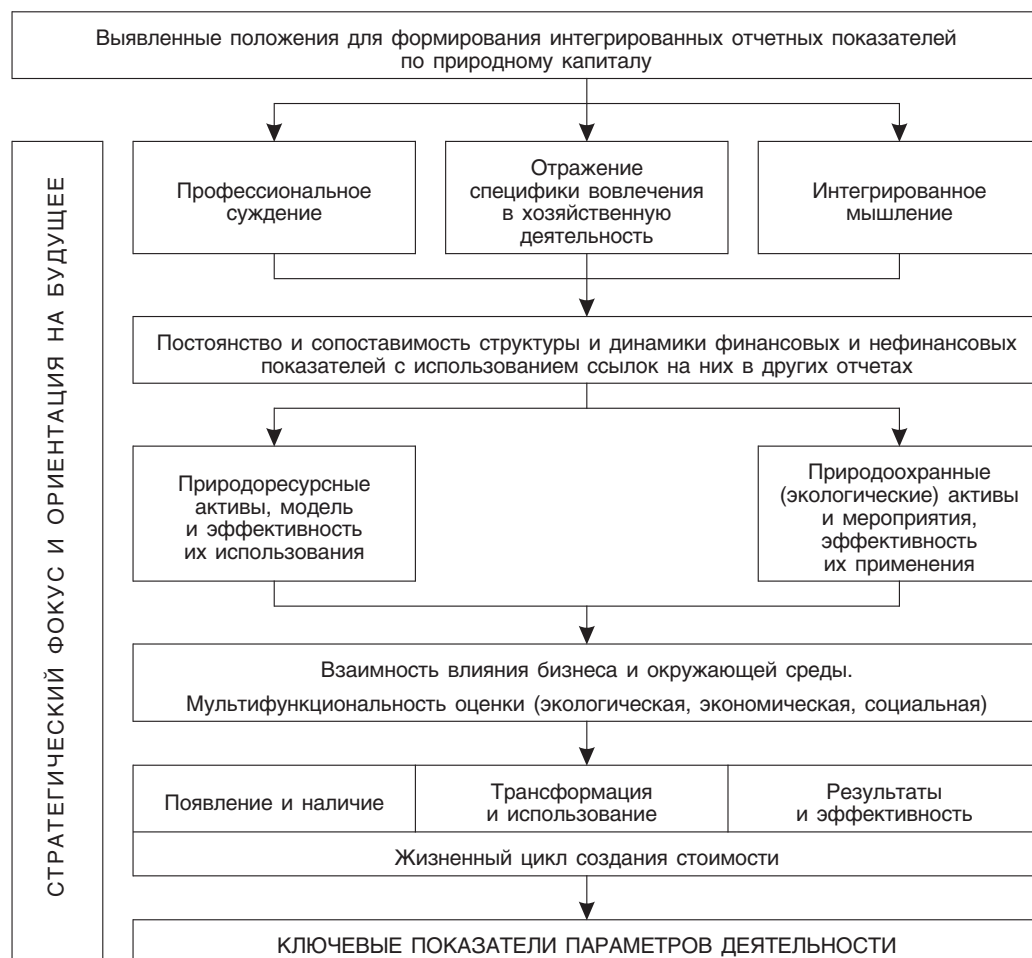
Вместе с тем закономерно сомнение Л. Н. Герасимовой в том, способен ли бухгалтерский учет отражать операции нефинансового, а порой и нематериального характера в ответ на повышение их роли в экономике и заинтересованности в них стейкхолдеров в силу ограниченности возможностей финансовой отчетности в представлении полноценной стоимости современной компании [1].

В свою очередь, В. С. Плотников и О. В. Плотникова отмечают [6], что именно стратегический фокус и ориентация на будущее как ведущие принципы интегрированной отчетности обуславливают необходимость разработки такого варианта бизнес-учета, который смог бы отразить все виды привлекаемого капитала и их взаимодействие в процессе создания стоимости. При этом они рекомендуют для каждого этапа жизненного цикла создания стои-

мости выделять ключевые показатели параметров деятельности. По мнению ученых, стратегическая направленность и сфокусированность на будущем четко выстроенного бизнес-учета и интегрированной отчетности определяют, по сути, новую информационную модель экономических явлений. Но для создания картины, отражающей процессы создания стоимости во времени и уложенной при этом в рамки определенной бизнес-модели, бухгалтеру при формировании профессионального суждения необходимо использовать интегрированное мышление.

Обобщение результатов анализа представления природного капитала в конкретных отчетных показателях и пояснениях позволило схематично представить на рисунке концептуальную модель представления природного капитала в интегрированной отчетности. Она показывает, что основой разработки интегрированных отчетных показателей, представляющих пользователям природный капитал в стратегическом фокусе и ориентации на будущее устойчивое развитие, является обязательное применение профессионального суждения, доминирующего акцента на специфику деятельности предприятия и интегрированного мышления.

На этой базе следует создавать единую совокупность финансовых и нефинансовых показателей для конкретного вида экономической деятельности, которые можно было бы представлять комбинированно со ссылками на различные отчетные данные. Для полной и качественной картины о задействованном природном капитале в учете целесообразно формировать два блока информации: по природоресурсным активам и по природоохранной деятельности, с обязательной взаимосвязанностью и оценочной мультифункциональностью. По обоим направлениям требуется разработка



ключевых показателей параметров деятельности в разрезе имеющегося потенциала, модели его использования и результативности. С применением систематизации предложений ученых и специалистов нами были построены их описи отдельно по каждому назначению.

В таблице 1 приведены рекомендуемые ключевые показатели, призванные охарактеризовать процесс вовлечения в бизнес, модель использования и эффективность применения ресурсов природы.

На наш взгляд, это основной срез, на который можно опираться в практической работе, между тем при создании характеристики определенного вида деятельности данные параметры нуждаются в корректировке. Кроме того, в перечне показателей

результативности не хватает характеристики работы организации с отходами, уменьшающей их негативное воздействие на окружающую среду.

В таблице 2 сгруппированы по стадиям жизнедеятельности показатели, которые, по мнению исследователей, характеризуют природоохранную деятельность.

Вместе с тем приведенный перечень примерный и требует уточнения для каждой конкретной специфики хозяйственного функционирования с применением профессионального суждения и интегрированного мышления. Помимо этого, представляется целесообразным дополнение составленного списка данными об изношенности природоохранных объектов, уровня их инновационности, а также удельном весе

ТАБЛИЦА 1

Стадии жизненного цикла	Показатели
Появление ресурсов	Запасы ресурсов, поступившие в распоряжение в натуральном выражении. Затраты на разведку природных ресурсов. Стоимость природного капитала
Трансформация ресурсов в процессе коммерческой деятельности	Направления и темпы использования природных ресурсов. Затраты на разработку природных ресурсов. Объем потребления ресурсов
Результативность, в том числе готовая продукция и услуги, сформированные с участием природного капитала	Уровень воздействия на окружающую среду (отходы, сбросы, выбросы и другие виды загрязнения). Экологичность продукции. Эффективность использования ресурсов. Стоимость выпущенной продукции. Доход от продажи выпущенной продукции. Природоотдача. Природоемкость. Исчерпаемость природных ресурсов

ТАБЛИЦА 2

Стадии жизненного цикла	Показатели
Потенциал осуществления охраны природы	Перечень, стоимость и количество имеющихся природоохранных объектов. Планируемые мероприятия в рамках охраны природных ресурсов
Фактическая природоохранная деятельность	Инвестиции в экологические объекты. Действующие экологические программы. Объем и структура затрат на охрану окружающей среды. Субсидии и целевое финансирование природоохранных мероприятий
Результаты и эффективность природоохранной деятельности	Целевые экологические показатели. Ущерб окружающей среде. Объем и структура платежей за негативное влияние на окружающую среду (экологические налоги и другие экологические платежи). Штрафы и взыскания в возмещение ущерба за воздействие на окружающую среду, за несоблюдение экологического законодательства

природоохранных затрат в общей величине расходов организации.

Несмотря на обозначенную незавершенность в решении исследуемого вопроса, представленный материал по выстроенному концептуальному подходу и ключевым показателям может быть полезен для дальнейших научных исследований и практических действий при принятии решений о том, как именно следует формировать учетную информацию и представлять в интегрированной отчетности природный капитал, задействованный в различных сферах экономической деятельности ■

Литература

1. Герасимова Л. Н. Необходимость отражения в бухгалтерском учете информации нефинансового характера // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 1. – С. 77–81.
2. Гетьман В. Г. О концептуальных основах и структуре международного стандарта по интегрированной отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 44 (338). – С. 2–15.
3. Еремеева О. С. Природный капитал в интегрированной отчетности // XI Международная научно-практическая (на дефисе) конференция «Конкурентный потенциал региона: оценка и эффективность использования». Сборник статей. – Абакан: ФГБОУ ВО «Хакасский государственный университет им. Н. Ф. Катанова». – 2020. – С. 219–223.
4. Любишина О. А. Интегрированная отчетность как инструмент оценки эффективности деятельности организации // Вектор экономики. – 2018. – № 12 (30). – С. 13.
5. Мельник М. В., Когденко В. Г. Анализ интегрированной отчетности: природный капитал // Экономический анализ: теория и практика. – № 4 (451). – С. 72–84.
6. Плотников В. С., Плотникова О. В. Качественные характеристики информации интегрированной отчетности // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – Т. 5. – № 1. – С. 6–17.
7. Пухова У. М. Природный капитал как часть составляющего природных ресурсов // Фундаментальные исследования. – 2008. – № 2. – С. 130–132.