

ВЛИЯНИЕ КОНЦЕПЦИИ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА РАЗВИТИЕ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ И ЭКОЛОГИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

© 2020 Ю.В. Новожилова*

Неоспоримую актуальность в современном меняющемся мире приобретает развитие экологического учета, что объясняется наличием серьезных экологических катастроф, развитием социально ориентированного бизнеса и растущими информационными потребностями общества. Цель исследования - на основе комплексного теоретико-методологического подхода обосновать существенные направления формирования экологической информации в условиях развития института интегрированной отчетности. В статье получены новые научные результаты: выявлены особенности влияния технологических достижений на развитие профессии бухгалтера, благоприятствующие высвобождению большего времени на подготовку сведений о влиянии эколого-экономических факторов на изменение ценности компании; раскрыта сущность предстоящих изменений международного стандарта интегрированной отчетности, способствующих более четкому пониманию построения отчета; обоснована ключевая роль концепции интегрированной отчетности в обеспечении развития экологического учета, определяющая основную существенную экологическую информацию, влияющую на изменение капиталов. Результаты исследования выражены в предложении более углубленного формирования сведений о капиталах, являющихся объектами экологического учета, в частности природного, данные о котором необходимы для расчета авторского интегрированного показателя изменения ценности капиталов, а также для проведения эколого-экономического анализа и выработки грамотных управленческих решений как внутренними, так и внешними стейкхолдерами. Внедрение концепции интегрированной отчетности в деятельность компаний сгладит образовавшиеся препятствия на пути становления экологического учета в России.

Ключевые слова: интегрированная отчетность, экологический учет, цифровизация, экологизация, создаваемая ценность, бизнес-модель, капиталы, профессия бухгалтера, управленческие решения, природоохранная деятельность.

Основные положения:

- ◆ рассмотрено влияние современной экономической обстановки, цифровизации и экологизации на развитие профессии бухгалтера и значение интегрированной отчетности; определена ключевая роль экологического учета в построении устойчивого бизнеса и экоэффективности компании;
- ◆ изучены предложения по изменению международного стандарта интегрированной отчетности, способствующие усилению понимания процесса создания ценности, а также значимости влияния воздействий на окружающую среду на долгосрочное создание стоимости и изменение капиталов;
- ◆ систематизирован круг ключевой информации о природе, требуемой для формирования в экологическом учете сведений о природном капитале для расчета и анализа авторского интегрированного показателя изменения ценности капиталов, апробированного на примере отчета крупнейшей российской компании, а также спектр данных, необходимых для 5 этапов анализа природного капитала по методологии В.Г. Когденко;
- ◆ предложены решения проблем становления экологического учета через развитие и популяризацию внедрения интегрированной отчетности, касающиеся нормативно-правового регулирования, понимания специфической терминологии, раскрытия экологической информации в отчетности и т.д.

* Новожилова Юлия Валерьевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Ярославского государственного университета имени П.Г. Демидова. E-mail: bakevnl@mail.ru.

Введение

Пандемия новой коронавирусной инфекции повлияла не только на здоровье людей, но и на экологическую и экономическую обстановку в странах. Проблемы цифровизации приняли новый актуальный окрас. Бизнес встал перед лицом новой парадигмы, требующей перестроения своих бизнес-моделей под меняющиеся законодательство и условия конкуренции.

Интегрированное мышление становится объективным требованием времени для адаптации бизнес-моделей и стратегии развития компаний к изменению внешней среды, возможностям и рискам, с которыми они сталкиваются. Чем сильнее фирмы будут уделять внимание данному виду мышления, тем процессы подготовки отчетности, ее анализа и принятия решений будут обладать более связанной информацией.

Концепция интегрированной отчетности должна способствовать раскрытию объективной информации о созданной ценности с учетом реалий настоящего времени и прогнозом на будущее. В этой связи возрастает роль грамотного взаимодействия менеджмента компании и лиц, раскрывающих данные в интегрированном отчете, для гармоничного отражения действительных последствий кризисных явлений экономики и политики организации по поддержанию своего устойчивого развития.

Целостный процесс внедрения интегрированной отчетности привносит в бизнес определенную модель мышления, которая характеризует ее значимость. Менеджеры, бухгалтеры и аудиторы играют определяющую роль в разработке адекватных информационных систем, правильного учета капиталов, необходимой гарантии для публикуемой информации.

Цифровизация и экологизация экономики только усиливают значимую роль бухгалтера в деятельности компании и подготовке интегрированной отчетности.

Во-первых, одной из целей национального проекта «Цифровая экономика Российской Федерации» является «создание безопасной и устойчивой информационно-телекоммуникационной инфраструктуры высокоскоростной передачи, обработки и хранения больших объемов данных, доступной для всех

организаций и домохозяйств»¹. Такая направленность способствует изменению не только методов и способов учета, но и самой профессии бухгалтера.

Автоматизированные системы управления влияют на практику бухгалтерского учета и способствуют все большему высвобождению времени бухгалтера на выработку и наладку методологии создания уникальной управленческой отчетности конкретного экономического субъекта, усиливает роль бухгалтера в процессе принятия управленческих решений.

Во-вторых, технологический прогресс остро подчеркивает наличие экологических рисков. Влияние деятельности компаний на окружающую среду не всегда оценивалось на должном уровне. Приостановка производств в связи с предпринятыми мерами по распространению COVID-19 наглядно показала, насколько пагубно влияет деятельность компаний на экологию. Такие обстоятельства усиливают внимание к экологизации экономики, а также все большему развитию практики формирования экологических отчетов.

Минимизация негативного воздействия на окружающую среду и объекты, отражение результатов природопользования, в том числе рационального, при осуществлении антропогенной деятельности компаний, как и сами экологические объекты являются предметной областью экологического учета.

Возрастающая роль нефинансовой отчетности как информационно-аналитического обеспечения принятия управленческих решений повышает значимость трудовых функций бухгалтера. Отражение влияния на рост ценности компании сочетания всего сложного комплекса факторов окружающих ее сред (в том числе экологических) получило воплощение в практике интегрированной отчетности. Бухгалтеры осуществляют моделирование отчетности и управляют ее содержанием, а следовательно, возможной реакцией на эту информацию ее потребителей.

Интегрированной отчетности посвящены исследования М.А. Вахрушиной², В.Г. Гетьмана³, И.В. Зенкиной⁴, В.Г. Когденко⁵, М.В. Мельник⁶, Н.В. Малиновской⁷, В.С. Плотникова и О.В. Плотниковой⁸ и др. Концепция интегрированной отчетности базируется на 6 видах капиталов, участвующих в процессе создания стоимости, в том числе на природ-

ном и производственном. Немаловажный вклад сделан учеными в раскрытие видов и характеристик капиталов.

Для формирования достоверных данных интегрированной отчетности требуется ведение организованного надлежащим образом экологического учета. Проблемами становления и развития данного вида учета занимаются Т.Н. Гоголева и Ю.И. Бахтурина⁹, Е.В. Ильичева¹⁰, К.С. Саенко¹¹, Л.В. Чхутиашвили¹², Е.А. Шелухина¹³ и др. Неоспоримым фактом становится возрастающая потребность в данном виде учета, однако авторы отмечают существенные проблемы на пути признания и ведения экологического учета в России.

В этой связи целью настоящей статьи является исследование вопросов развития экологического учета по формированию надежных сведений для построения интегрированной отчетности по видам соответствующих капиталов.

Методы

В исследовании применены общенаучные методы исследования, в том числе анализ, синтез, абстрагирование, классификация, а также эмпирические методы: изучение различных источников информации, описание, табличные методы представления данных.

Результаты

В современном мире все больше становится востребована информация, характеризующая эколого-ориентированную деятельность предприятия, внедрение экоэффективного режима в его работу и следование принципам устойчивого развития. Многие страны проявляют свою озабоченность в отношении состояния окружающей среды и ее влияния на жизнь и здоровье человека. Ухудшение экологической обстановки на планете выражено столь серьезно, что невозможно оставлять без внимания фактор влияния деятельности компании на окружающую среду.

Экологические проблемы требуют поиска современных решений, тесно связаны с социальной, экономической и политической сферами жизни человечества. Развитие новых технологий, внедрение инноваций и цифровизация экономики способствуют построению грамотного и гибкого процесса произ-

водства и направлены на минимизацию негативного воздействия на окружающую среду с одновременным повышением уровня рентабельности экономических субъектов.

Экологическая ситуация напрямую влияет на финансово-хозяйственную деятельность предприятия, ее финансовое благополучие, следовательно, на данные финансовой и нефинансовой отчетности. Изучение учетно-аналитического обеспечения построения устойчиво функционирующего бизнеса является актуальной проблемой в системе учетных дисциплин Российской Федерации. Развитие профессии бухгалтера видится в том числе в направлении учета и контроля экологических факторов, оценки влияния на рост компании сочетания комплекса взаимосвязанных факторов, в интерпретации данных интегрированной отчетности, их анализе, выработке рекомендаций лицам, принимающим управленческие решения.

Осуществление природоохранных мероприятий становится востребованным, поэтому требуется уделять серьезное внимание раскрытию данных о природоохранной деятельности. В ином случае повышается риск представления недостоверных сведений о финансовом положении фирмы, формирующихся в бухгалтерском учете и отчетности.

Экологический учет во многом способствует достижению устойчивого развития, поскольку позволяет измерить экологическую эффективность фирмы через его внедрение, формирование и раскрытие правдивой и надежной информации по экологическим активам и обязательствам, источникам финансирования, доходам и расходам, воздействию деятельности компании на окружающую среду.

Экологический учет - это инновационная и динамично развивающаяся сфера в современном мире. Он тесно связан с построением и функционированием системы экологического менеджмента, с бухгалтерским учетом, формированием финансовой и нефинансовой (интегрированной, социальной, экологической) отчетности, экологическим анализом и аудитом.

Определение объектов экологического учета становится одним из основных положений, которое формирует представление о данном виде учета, его месте в системе видов учета. Однако нет единого мнения по их

Формирование информации по капиталам в рамках экологического учета

Категория капитала	Характеристика капитала	Объекты экологического учета
Финансовый капитал	Создается в результате инвестиций, операций; поступает через гранты, долговое, доленое финансирование	Собственные и заемные источники финансирования экологической деятельности, доходы от экологической деятельности
Производственный капитал	Физические объекты производственного назначения, которые применяются в процессе производства, а также поставки товаров (работ, услуг)	Материальные активы, связанные с экологической деятельностью; капитальные экологические расходы
Интеллектуальный капитал	Знания, процедуры, протоколы, системы, программное обеспечение, авторские права, права и лицензии, патенты и т.д.	Нематериальные активы (в том числе поисковые), связанные с рациональным природопользованием
Человеческий капитал	Компетенции сотрудников, их способности и опыт, мотивация персонала компании по внедрению инновации	Текущие экологические расходы в части трудовых затрат, формирование персонала в области экологии
Социально-репутационный капитал	Институты и отношения между и внутри групп стейкхолдеров и сообществ	Оценочные обязательства и текущие экологические расходы в части решения вопросов восстановления окружающей среды, возмещения ущерба, проведения экологических мероприятий
Природный капитал	Невозобновляемые и возобновляемые природные процессы и ресурсы	Невозобновляемые и возобновляемые природные процессы и ресурсы

выделению. В связи с развитием института интегрированной отчетности акцент следует сделать на видах капиталов компании.

Международный стандарт интегрированной отчетности предлагает категоризацию из 6 видов капиталов, которые являются ориентиром для компаний при описании процесса создания своей стоимости¹⁴. Экологический учет участвует в формировании информации по данным капиталам (табл. 1).

В первую очередь экологический учет формирует информацию о природном капитале. Однако не следует забывать о взаимосвязанности и взаимном влиянии капиталов друг на друга. Капиталы трансформируются путем преобразования, снижения или увеличения, между ними и внутри них происходит постоянный круговорот. Так, для поддержания природного капитала необходимо соответствующее финансирование, что уменьшает финансовый капитал. При заботе о природных ресурсах и окружающей среде у компании возрастает социально-репутационный капитал.

Положительные или отрицательные результаты могут быть получены по итогу финансово-хозяйственной деятельности фирмы за анализируемый период. Создание ценности характеризуется чистым увеличением капиталов, а ее разрушение - чистым снижением. Капиталы - это источник создаваемой ценности.

Впервые с 2013 г. Международный совет по интегрированной отчетности предпринимает активные действия по внесению уточнений и изменений в разработанный стандарт. С мая по август 2020 г. советом открыты публичные обсуждения по Консультационному проекту международного стандарта интегрированной отчетности 2020. Опубликованы три тематических документа для обсуждения¹⁵: 1) Ответственность за интегрированный отчет; 2) Соображения в отношении бизнес-модели; 3) Траектория пути вперед.

Три тематических документа вызвали отклик общественности на отдельные темы и впечатляющий уровень интереса рынка. В результате анализа обсуждений в мае 2020 г. подготовлен сопутствующий документ консультационного проекта¹⁶, содержащий выводы тех, кто готовит, использует или иным образом интересуется интегрированными отчетами.

Результаты обсуждений второго документа в отношении бизнес-модели:

1. Должен ли международный стандарт интегрированной отчетности исследовать примеры и визуальные методы, чтобы повысить значимость результатов? Из 101 респондента 96 (95%) поддерживают это предложение, причем консультанты (27), составители отчетов (17) и научные круги (16) идут впереди.

2. Должен ли стандарт объяснить связь между результатами и созданием ценности, включив пример? Из 101 респондента 94 (93%) поддерживают разъяснение данной связи. Консультанты (26), составители отчетов (17) и научные круги (16) дали примерно 58% положительных ответов.

3. Должны ли быть усилены следующие позиции: (1) что термин “создание стоимости” отражает случаи, в которых ценность сохраняется или разрушается, и (2) важность предоставления доказательств в поддержку утверждений и выводов? Из 101 респондента 95 (94%) поддерживают это предложение, причем на консультантов (27), научные круги (15) и составителей отчетов (14) приходится около 60% положительных ответов.

4. Должен ли стандарт прояснить охват долгосрочного воздействия на общество и природу в соответствии с существующим определением “результатов”? Из 97 респондентов 84 (86%) поддерживают предложение, при этом лидерами являются консультанты (25), составители отчетов (16) и научные круги (10).

Следовательно, должна быть устранена путаница между дефинициями “продукты” (outputs) и “результаты” (outcomes), более детально разъяснена связь между результатами и созданием стоимости, усилено понимание составного элемента “воздействия” (impacts).

Такие изменения в международном стандарте интегрированной отчетности будут способствовать более четкому пониманию ее сути, а следовательно, более грамотному формированию информации, в том числе в рамках экологического учета.

Существование множества систем измерения и отчетности ESG, а также отсутствие согласованности и сопоставимости показателей определены как болевые точки, которые препятствуют способности компаний осмысленно и достоверно демонстрировать достигнутый ими прогресс в области устойчивости. В этой связи на ежегодной встрече руководители Международного делового совета Всемирного экономического форума выпустили отчет “На пути к общим метрикам и последовательной отчетности по устойчивому созданию стоимости”¹⁷. В нем предлагается общий базовый набор показателей и реко-

мендуемые раскрытия, которые члены международного делового совета могут использовать для согласования своей основной отчетности и, тем самым, уменьшения фрагментации и стимулирования более быстрого продвижения к системному решению.

Чтобы понять важность воздействия на окружающую среду для долгосрочного создания стоимости, а также для базовой коммерческой жизнеспособности, важно рассмотреть воздействие на окружающую среду по всей цепочке создания стоимости (или “жизненного цикла”) продуктов или услуг. Отдельные предприятия часто работают в небольшом сегменте всей цепочки создания стоимости, например, многие крупные предприятия сосредоточены исключительно на добыче ресурсов, производстве продукции или розничных продажах. Однако эти компании полагаются на постоянную коммерческую жизнеспособность всех предшествующих (восходящих) и последующих (нисходящих) частей цепочки создания стоимости для поддержания своего коммерческого успеха.

Поэтому очень важно понимать воздействие на окружающую среду, связанное с любыми видами деятельности, чтобы знать, представляют ли данные воздействия на окружающую среду угрозу для долгосрочного создания стоимости.

Вследствие этого в отчете, опубликованном Всемирным экономическим форумом, выделено 7 областей воздействия на окружающую среду, имеющих особое значение для планеты, общества и бизнеса: изменение климата, ущерб природе, наличие пресной воды, загрязнение воздуха, загрязнение воды, твердые отходы, наличие ресурсов. Предложен “основной” набор, отражающий показатели и раскрытия, которые связывают корпоративную деятельность с наиболее существенными и насущными экологическими проблемами для общества в целом - изменение климата, потеря природы и наличие чистой, пресной воды. “Расширенный” набор включает в себя три дополнительные общие области воздействия - загрязнение воздуха, загрязнение воды и твердые отходы. В каждом случае указываются только наиболее существенные отдельные показатели, исходя из того, что фирмы будут раскрывать такие дополнительные сведения, которые име-

Таблица 2

Формирование информации по основным показателям в рамках экологического учета

Тема	Основные метрики и раскрытие
Изменение климата	Выбросы парниковых газов: Сообщать о выбросах в рамках протокола 1 и 2 по парниковым газам в тоннах в эквиваленте диоксида углерода (тCO ₂ e), а также оценивать и сообщать о выбросах в восходящем и нисходящем направлениях (в рамках протокола 3) там, где они существенны Согласованная с TCFD (Рабочая группа по вопросам раскрытия финансовой информации, связанной с изменением климата) отчетность: Согласованная отчетность TCFD по управлению и риск-менеджменту для всех. Если изменение климата является существенным в краткосрочной, среднесрочной или долгосрочной перспективе, также следует раскрыть стратегию и показатели / целевые показатели, включая информацию о том, взяла ли компания на себя обязательство установить научно обоснованный целевой показатель в соответствии с нулевым значением к 2050 г.
Ущерб природе	Землепользование и экологическая чувствительность: Отчет по операциям, а также оценка и отчет по всей цепочке поставок ("вверх по течению"): общая площадь используемой или затронутой земли; ежегодное изменение площади используемых или затронутых земель; количество видов, занесенных в Красный список Международного союза охраны природы, в районах, которые используются или затронуты
Наличие пресной воды	Потребление пресной воды в районах с дефицитом воды: Отчет об операциях: мегалитры потребляемой пресной воды (забор минус сбросы одинакового качества) в районах с дефицитом воды

ют отношение к их отрасли и бизнес-модели.

Основной и расширенный наборы показателей должны формироваться в рамках экологического учета (табл. 2).

Такая информация на международном уровне признана востребованной для раскрытия в нефинансовой отчетности. Это обеспечивает четкое экономическое обоснование для отчетности о существенном воздействии на окружающую среду на уровне цепочки создания стоимости, наряду с научно обоснованными целями и четкими планами по снижению негативного воздействия и увеличению положительного вклада.

Автором статьи ранее предложен интегрированный показатель изменения ценности капиталов, который рассчитывается по формуле средней геометрической. В его расчет входят коэффициенты роста специально отобранных частных показателей, характеризующих

финансовый, производственный, интеллектуальный, человеческий, социально-репутационный и природный капиталы.

Целью построения интегрального показателя является возможность осуществления комплексной оценки влияния всех видов капиталов на создаваемую ценность компании. Значение предложенного показателя выражается в виде чистого увеличения или уменьшения и определяет среднее значение роста капиталов. Такой показатель абстрактный: увеличение его величины выражает положительную тенденцию изменения ценности совокупного капитала.

По каждому виду капитала предложены частные показатели, входящие в расчет интегрированного. Они отобраны с учетом прямого влияния: их рост оказывает положительное воздействие на создаваемую ценность.

Частные показатели по природному капиталу должны формироваться в рамках экологического учета (табл. 3).

Таблица 3

Формирование информации по частным показателям природного капитала в рамках экологического учета

Частный показатель	Расчет или источник информации
1. Затраты на охрану окружающей среды	Согласно реализации экологической политики
2. Материалоотдача	Выручка от продажи / Материальные затраты
3. Энергоэффективность	Выручка от продажи / Энергетические затраты на производство продукции (работ, услуг)
4. Эффективность использования воды	Выручка от продажи / Водопотребление в натуральных единицах
5. Коэффициент использования отходов	Объем использования отходов / Объем образования отходов

Таблица 4

Расчет частных показателей природного капитала по данным ТК "ТВЭЛ"

Наименование показателя	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2017 г. / 2016 г.	2018 г. / 2017 г.
Выручка нетто от реализации, млн руб.	180 087	180 683	163 173	1,0033	0,9031
Затраты на охрану окружающей среды, млн руб.	2106	2207	2204	1,0480	0,9986
Материальные затраты по АО "ТВЭЛ", млн руб.	80 699	85 359	84 526	1,0577	0,9902
Материалоотдача	0,4481	0,4724	0,5180	1,0543	1,0965
Фактический объем потребления электроэнергии, млн кВт·ч	2 938	2 872	2 977	0,9775	1,0366
Энергоэффективность	0,0163	0,0159	0,0182	0,9743	1,1478
Водопотребление на собственные нужды, млн м ³	373,9	318,9	120,9	0,8529	0,3791
Эффективность использования воды	481,64	566,58	1 349,65	1,1763	2,3821
Доля использованных отходов в объеме их образования за год, %	5,8	7,17	5,94	1,2362	0,8285
Произведение коэффициентов динамики частных показателей $K_{natural}$	-	-	-	1,5654	2,4803

Такие показатели характеризуют основные элементы природных ресурсов и эффективность их использования.

Согласно итоговому рейтингу за 2019 г. Топливная компания "ТВЭЛ" занимает первое место по уровню корпоративной прозрачности (АО "ТВЭЛ" и его дочерние общества). На основе данных интегрированного отчета¹⁸ за 2018 г. рассчитаны частные показатели по природному капиталу (табл. 4).

$K_{natural}$ в 2018 г. улучшает свое значение по сравнению с 2017 г.: 2,48 против 1,57. В 2018 г. затраты на окружающую среду снизились всего на 0,14%, величина показателя материалоотдачи повысилась на 9,65%, при этом энергоэффективность и эффективность использования воды улучшили свои значения в 1,15 и 2,38 раз соответственно, величина коэффициента использования отходов в 2018 г. сократилась на 17,15%. В целом в 2018 г. использование природного капитала топливной компанией улучшилось ($K_{natural}$ увеличился на 0,9149 пункта).

Когденко Вера Геннадьевна в своем учебном пособии по анализу интегрированной отчетности¹⁹ отмечает оказываемое влияние деятельности компании по защите окружающей среды на репутацию, а также на маржу прибыли и в итоге на ценность бизнеса. Автор подчеркивает фундаментальные свойства природного капитала:

- ♦ природная рента и обеспечение сверхдохода владельцев капитала;
- ♦ сохранение долговечности при эффективном и рациональном использовании ресурсов;

- ♦ использование в качестве сырья для производства промышленного капитала;

- ♦ инвестиции в природный капитал, например, через разведку новых месторождений;

- ♦ разрушение капитала вследствие его истощаемости.

В.Г. Когденко подчеркивает особенности анализа природного капитала, которые выражаются в потребности всестороннего охвата взаимосвязей между величинами, характеризующими экологические активы, объем потребляемых природных ресурсов и производимой продукции, а также величиной отходов, выбросов и сбросов. При таких взаимосвязях оценивается поток из предприятия в окружающую среду и обратный поток, характеризующий эффективность использования экологических активов и нагрузку на окружающую среду. Согласно с выводом автора о том, что необходима система управления природно-ресурсным сектором, ее эффективное информационно-аналитическое обеспечение.

В.Г. Когденко предложила 5 этапов анализа природного капитала:

- ♦ анализ наличия и движения природного капитала;
- ♦ оценка эффективности использования природного капитала;
- ♦ оценка загрязнения окружающей среды и эффективности природоохранной деятельности;
- ♦ анализ качества и ценности природного капитала и расчет его стоимости;
- ♦ корректировка экономических показателей деятельности компании с учетом ис-

пользования капитала и загрязнения окружающей среды.

Полагаем, что выделенные ученым исходные данные для анализа природного капитала непременно должны формироваться в рамках экологического учета и служить основанием для формирования и анализа интегрированной отчетности.

Обсуждение

На пути становления экологического учета в России по-прежнему существует ряд проблем. Рассмотрим их в контексте развития концепции интегрированной отчетности.

1. Бухгалтерский экологический учет не имеет официального статуса. Вследствие этого закрепление на государственном уровне предоставления нефинансовой отчетности в соответствии с принятой Концепцией публичной нефинансовой отчетности и популяризация интегрированной отчетности способствуют усилению внедрения экологического учета в деятельность компаний.

2. В настоящее время существуют исключительно бессистемные положения по регулированию учетной деятельности в области экологии. Однако вектор на формирование интегрированной отчетности и информации об устойчивом развитии сконцентрирует нормативно-правовые положения учета.

3. Отсутствуют четкие разъяснения учетной терминологии в области охраны окружающей среды. Вместе с тем, Международный стандарт интегрированной отчетности содержит определение понятия природного капитала, что способствует более четкому формированию понимания требующихся к раскрытию сведений, формируемых в рамках экологического учета.

4. Требования к объему и полноте опубликования экологической информации в большей степени не определены и минимальны. Вместе с тем, при определении необходимых для интегрированной отчетности данных в части раскрытия влияния экологической деятельности на процесс создания стоимости выявится круг существенной и адекватной по объему информации, формируемой в рамках экологического учета.

5. С точки зрения компаний экологические затраты рассматриваются как дополнительная нагрузка, проведение экологических

мероприятий не приносит ощутимых социальных и экономических выгод. Вместе с тем, при грамотном внедрении природоохранных мероприятий и процессов в бизнес-модель компании обеспечится рост величины капиталов и создаваемой ценности.

6. Неупорядоченность и даже отсутствие учета экологических затрат. Данная проблема сгладится путем внедрения интегрированного мышления в деятельность компании и понимания необходимости формирования определенного комплекса данных для раскрытия в отчетности. Это даст толчок к организации аналитического учета экологических активов, затрат и аспектов, к отражению их влияния на себестоимость и в конечном счете на стоимость организации.

7. Природоохранные затраты не выделены в отдельные объекты бухгалтерского учета и экономического анализа. При этом необходимость анализа величины капиталов, в том числе природного, обеспечит более четкое выделение объектов экологического учета.

8. В области ведения экологического учета и предоставления экологической отчетности не разработаны инструменты стимулирования соблюдения требований и не определена ответственность за их нарушения. Вместе с тем, по мере развития института интегрированной отчетности будут вырабатываться ответы на вопросы обеспечения ее достоверности (внутренний контроль, независимая внешняя оценка) и ответственности за ее нарушение.

Решению отдельных проблем посвящены работы разных исследователей. Так, научные работы В.Г. Когденко²⁰ и М.В. Мельник²¹ содержат мощный теоретико-практический задел по вопросам определения системы показателей интегрированной отчетности и ее анализа, в частности, оценки природного капитала.

И.В. Зенкина²² предлагает перечень мер по развитию интегрированной отчетности в России и повышению ее информационной ценности. В работе Н.В. Малиновской²³ приведен комплекс мероприятий по внедрению интегрированного мышления в деятельность компаний, что обеспечит грамотное построение бизнес-процессов, в том числе связанных с экологической составляющей.

В.С. Плотников и О.В. Плотникова²⁴ продвигают идеи создания бизнес-учета как ос-

новы формирования интегрированной отчетности, определяют качественные характеристики, которым должна соответствовать информация подготавливаемого отчета.

Т.Н. Гоголева и Ю.И. Бахтурина²⁵ проводят обобщение и критическую оценку известных характеристик для определения места экологического учета в системе видов учета. Авторы предложили группы объектов экологического учета, осуществили обзор дефиниций экологического учета. Научные работы К.С. Саенко²⁶ посвящены проблемам определения объектов экологического учета, в частности, сделан акцент на экологических затратах, объединенных в два блока: экологические платежи и природоохранные затраты.

Л.В. Чхутиашвили²⁷ утверждает, что система экологического бухгалтерского учета включает в себя учет природоохранных расходов, учет экологических финансовых обязательств и отчетность по природоохранной деятельности. Полемика исследования автора также являются проблемы развития экологического аудита.

Е.В. Ильичева в своей работе раскрывает подход к организации экологоадаптивного учета, который должен обеспечивать “более гибкое применение методов сбора и обобщения информации об оптимизации экологических затрат”²⁸. Е.А. Шелухина²⁹ исследует вопросы организации бухгалтерского учета производства экологически чистой продукции, уточняет содержание и сущность дефиниции “экологический учет”, уделяет большое внимание бухгалтерскому учету земельной ренты.

В совокупности исследования посвящены решению отдельных разносторонних аспектов исследуемых проблем становления экологического учета в России. Отсутствуют единые подходы к их решению. Однако полагаем, что развитие экологического учета на современном этапе должно проходить под влиянием концепции интегрированной отчетности и интегрированного мышления.

Заключение

Данные, формируемые в системе экологического учета, прежде всего требуются внутренним стейкхолдерам с целью принятия управленческих решений по природоохранным вопросам, а также выработки и принятия пред-

ложений по развитию устойчивого бизнеса. С выводом данных сведений на публичный уровень будет обеспечено принятие решений внешними заинтересованными лицами.

По мере развития института интегрированной отчетности необходимость организации экологического учета природоохранной деятельности становится весьма актуальной. Информация о природоохранных мероприятиях предприятия, о влиянии экологических затрат на конечный финансовый результат и стоимость компании, о формировании капиталов и их взаимодействии востребована.

Проведенное исследование определило основные аспекты формирования и раскрытия данных экологического учета в части капиталов, приоритетно природного, влияния его на создаваемую ценность, а также основные направления его анализа. Интегрированное мышление способствует осознанию и выявлению существенной экологической информации, необходимой для раскрытия в интегрированном отчете.

¹ Паспорт национального проекта “Национальная программа “Цифровая экономика Российской Федерации” : утв. президиумом Совета при Президенте РФ по стратегическому развитию и национальным проектам, протокол от 04.06.2019 № 7. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_328854/ (дата обращения: 05.07.2020).

² Вахрушина М.А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 25. С. 38-46.

³ Гетьман В.Г. О концептуальных основах и структуре международного стандарта по интегрированной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 44. С. 2-15.

⁴ Зенкина И.В. Траектория развития и актуальные тренды интегрированной отчетности: международный и российский аспекты // Международный бухгалтерский учет. 2019. Т. 22, № 10. С. 1088-1110.

⁵ Когденко В.Г. Экономический анализ. Анализ интегрированной отчетности : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению “Экономика” (квалификация (степень) “магистр”), специальности “Экономическая безопасность”. Москва : Юнити-Дана, 2017. 499 с.

⁶ Мельник М.В. Система показателей для интегрированной отчетности // Экономика и управление: проблемы, решения. 2019. № 3. С. 58-64.

⁷ *Малиновская Н.В.* Международные основы интегрированной отчетности: пять лет с момента выпуска // *Международный бухгалтерский учет.* 2019. Т. 22, № 5 (455). С. 500-514.

⁸ *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Качественные характеристики информации интегрированной отчетности // *Учет. Анализ. Аудит.* 2018. Т. 5, № 1. С. 6-17.

⁹ *Гоголева Т.Н., Бахтурина Ю.И.* Экологический учет в системе видов учета // *Международный бухгалтерский учет.* 2016. № 12. С. 52-66.

¹⁰ *Ильичева Е.В.* Концептуальный подход к организации экологоадаптивного учета // *Экономика в промышленности.* 2010. № 3. С. 3-9.

¹¹ *Саенко К.С.* Организационно-правовое обеспечение учета природных ресурсов в системе экологического учета: состояние и перспективы развития // *Экономический вестник Ярославского университета.* 2014. № 31. С. 90-95.

¹² *Чхутиашвили Л.В.* Экологический учет и аудит в рыночных условиях // *Аудитор.* 2017. № 1. С. 23-28.

¹³ *Шелухина Е.А.* Бухгалтерский учет производства экологически чистой продукции : учеб. пособие. Ставрополь : Секвойя, 2015. 95 с.

¹⁴ *Международный стандарт <ИО>* / International Integrated Reporting Council. 2013. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf (дата обращения: 05.07.2020).

¹⁵ *Focused topic engagement* / International Integrated Reporting Council. 2020. URL: <https://integratedreporting.org/2020revision/focusedengagement/> (дата обращения: 05.07.2020).

¹⁶ *Consultation Draft of the International <IR> Framework. Companion Document* / International Integrated Reporting Council. May 2020. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2020/05/COMPANION-DOCUMENT__May-21_IIRC.pdf (дата обращения: 05.07.2020).

¹⁷ *Toward Common Metrics and Consistent Reporting of Sustainable Value Creation* / World Economic Forum. Prepared in collaboration with Deloitte, EY, KPMG and PwC. January 2020. URL: http://www3.weforum.org/docs/WEF_IBC_ESG_Metrics_Discussion_Paper.pdf (дата обращения: 05.07.2020).

¹⁸ *Годовой отчет за 2018 год АО "ТВЭЛ" : интерактивная версия.* URL: <http://tvel2018.ru/> (дата обращения: 05.07.2020).

¹⁹ *Когденко В.Г.* Экономический анализ ...

²⁰ Там же.

²¹ *Мельник М.В.* Система показателей для интегрированной отчетности ...

²² *Зенкина И.В.* Траектория развития и актуальные тренды ...

²³ *Малиновская Н.В.* Международные основы интегрированной отчетности ...

²⁴ *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Качественные характеристики информации ...

²⁵ *Гоголева Т.Н., Бахтурина Ю.И.* Экологический учет в системе ...

²⁶ *Саенко К.С.* Организационно-правовое обеспечение учета ...

²⁷ *Чхутиашвили Л.В.* Экологический учет и аудит ...

²⁸ *Ильичева Е.В.* Концептуальный подход к организации ...

²⁹ *Шелухина Е.А.* Бухгалтерский учет производства ...

Поступила в редакцию 09.07.2020 г.

**IMPACT OF THE INTEGRATED REPORTING CONCEPT
ON THE DEVELOPMENT OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING IN THE CONTEXT
OF DIGITALIZATION AND GREENING OF THE ECONOMY**

© 2020 Yu.V. Novozhilova*

The development of environmental accounting is relevant in the modern changing world, which is explained by the presence of serious environmental disasters, the development of socially oriented business and the growing information needs of society. The purpose of the study is to substantiate the essential directions of environmental information formation in the context of the development of the integrated reporting Institute on the basis of a comprehensive theoretical and methodological approach. The article new scientific results: peculiarities of influence of technological advances on the development of the accountancy profession, enabling the release of more time to prepare information on the impact of environmental and economic factors on the change in value of the company; the essence of the upcoming changes to the international integrated reporting framework conducive to a clearer understanding of reporting; it substantiates the key role of the concept of integrated reporting in the development of environmental accounting that determines the main significant environmental information that affects the change of capital. The results of the study are expressed in the proposal for a more in-depth formation of information about capital that is subject to environmental accounting, in particular natural capital, data on which is necessary for calculating the author's integrated indicator of changes in the value of capital, as well as for conducting environmental and economic analysis and developing competent management decisions by both internal and external stakeholders. The introduction of the integrated reporting concept in companies' activities will smooth out the obstacles that have been formed on the way to the development of environmental accounting in Russia.

Keywords: integrated reporting, environmental accounting, digitalization, greening, value created, business model, capital, accounting profession, management decisions, environmental protection.

Highlights:

- ◆ the article considers the impact of the current economic environment, digitalization and greening on the development of the accounting profession and the importance of integrated reporting, the key role of environmental accounting in building a sustainable business and eco-efficiency of the company is determined;
- ◆ suggestions on changing the international standard for integrated reporting were studied, which help to strengthen the understanding of the value creation process, as well as the significance of environmental impacts on long-term value creation and capital changes;
- ◆ a range of key information about the nature, required for the formation of environmental data recording on natural capital for the calculation and analysis of the author's integrated indicator of the change in the value of capital which was proven on the example of report of the largest Russian company, and the range of data required for the 5 stages of the analysis of natural capital according to the methodology of V. G. Kogdenko are classified;
- ◆ solutions to the problems of establishing environmental accounting through the development and popularization of the introduction of integrated reporting, related to regulations, understanding of specific terminology, disclosure of environmental information in reporting, etc. are proposed.

* Yulia V. Novozhilova, Candidate of Economics, Associate Professor of the Accounting, Analysis and Audit Department, Yaroslavl State University. E-mail: bakevnl@mail.ru.

Received for publication on 09.07.2020