

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Социальный и экологический учет

КОНЦЕПЦИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО КАПИТАЛА В БИЗНЕС-УЧЕТЕ И ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Виктор Сергеевич ПЛОТНИКОВ ^{a,*},
Олеся Владимировна ПЛОТНИКОВА ^b

^a доктор экономических наук, профессор,
профессор кафедры информационно-аналитического обеспечения и бухгалтерского учета,
Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ»
(НГУЭУ), Новосибирск, Российская Федерация
vcplotnikov@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0001-7214-1847>
SPIN-код: 5819-6102

^b доктор экономических наук, доцент,
профессор кафедры информационно-аналитического обеспечения и бухгалтерского учета,
Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ»
(НГУЭУ), Новосибирск, Российская Федерация
vcplotnikov@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2384-6418>
SPIN-код: 8383-7410

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 504/2021
Получена 09.09.2021
Получена в
доработанном виде
27.10.2021
Одобрена 04.11.2021
Доступна онлайн
14.12.2021

УДК 657.1
JEL: M40, M41

Ключевые слова:

экологическая
безопасность,
«зеленая» экономика,
бизнес-учет,
интегрированная
отчетность,
концепция учета
экологического
капитала

Аннотация

Предмет. Рассматривается концептуальная основа учета экологического капитала как одного из элементов оценки стоимости бизнеса во взаимосвязи с концепцией устойчивого развития организации.

Цели. Доказательство необходимости методологического и методического информационного обеспечения в системе бизнес-учета деятельности по экологической безопасности отечественного бизнеса.

Задачи. Идентификация объектов «зеленой» экономики и монетаризации в бизнес-учете выгод и затрат на создание и обслуживание экосистемы организации.

Методология. В основу методологического бизнес-учета экологического капитала положены общеэкономические концепции: концепция «зеленой» экономики, концепция низкоуглеродной экономики, биоэкономики, в которых вопросы экологической безопасности бизнеса взаимоувязаны с философией государства и общества и возможностью их отражения в системе бизнес-учета и стоимости экологического капитала.

Результаты. Доказана необходимость формирования в системе бизнес-модели организации учетных моделей бизнеса: бизнес-модели учета инвестиций и инноваций в «зеленую» экономику; бизнес-модели учета биоэкономики; бизнес-модели учета неуглеродной экономики; бизнес-модели учета инвестиций в инфраструктуру экологической экономики; бизнес-модели учета

возобновляемой экономики.

Выводы. На основе проведенного исследования сделан вывод о необходимости реформирования существующей на сегодня системы бухгалтерского учета затрат на экологическую безопасность с преобразованием его в бизнес-учет экологического капитала.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

Для цитирования: Плотников В.С., Плотникова О.В. Концепция экологического капитала в бизнес-учете и интегрированной отчетности // *Международный бухгалтерский учет*. – 2021. – Т. 24, № 12. – С. 1330 – 1348.

<https://doi.org/10.24891/ia.24.12.1330>

В последние десятилетия усиливается нагрузка на экологическую среду, которая является результатом роста экономики. Этот процесс привлекает внимание многих государств, общества и бизнеса. Экономическая наука пытается найти решение проблемы образовавшегося разрыва между концепцией устойчивого развития экономики и влияния бизнеса на экономическую безопасность. Ученые уделяют все большее внимание различным видам устойчивости и экологической отчетности, заявляя о ведущей роли организаций государственного сектора в более устойчивом будущем и связанной с этим актуальности учета и отчетности в области устойчивости [1–5].

При этом современная экономическая среда запрашивает информацию, которая выходит за рамки не только традиционной финансовой отчетности, но даже «отчетности об устойчивом развитии, предоставляя достаточное пространство для будущих планов и разработок» [6, с. 14].

Проблема экологической безопасности стала глобальной не только для российского бизнеса, но и на международном уровне. Это еще раз подтвердил прошедший 22 апреля 2021 г. Международный экологический саммит, названный также Климатическим саммитом, который в очередной раз подтвердил озабоченность мирового сообщества состоянием экологической безопасности нашей планеты. Проблемы климата и экологии становятся одной из центральных тем международной повестки. Причем речь идет не только о сотрудничестве и совместных проектах, но и о конкуренции. «Экологические стандарты, которые ужесточаются с каждым годом, постепенно вытесняют с международного рынка «не зеленые» компании и технологии. Вот почему страны, которые до сих пор не сформировали собственную экологическую повестку, рискуют в перспективе покинуть международную арену. Именно поэтому ведущие экономики мира стремятся развернуться лицом к «зеленым» вопросам»¹.

¹ Мамонова Е. Китай взял курс на «зеленую» экономику. Проект Россия – Китай: события и комментарии // *Российская газета*. Федеральный выпуск. № 91 (8442).

Концепция устойчивого развития бизнеса, пусть и опосредованно, взаимосвязана с возможностью сохранения экологических системных услуг, которые формируют благосостояние общества. Здесь важен тот факт, что рост стоимости экологического капитала определяется поддержкой инвестиций в экологическую безопасность бизнеса, конкуренцией и инновациями, что позволяет обеспечить устойчивый его рост. На этот фактор экологической экономики обращали внимание еще в конце прошлого века английский ученый Д. Пирс, А. Маркандиа и Э. Барбьер, Дж. Аткинсон [7, 8] и советский академик Т.С. Хачатуров [9]².

В целом, концепция «зеленой» экономики достаточно устойчиво вошла в научную трактовку экономики экологической безопасности, которую Всемирный Банк определяет следующим образом: «рост, который является эффективным с точки зрения использования природных ресурсов; чистым с точки зрения минимизации загрязнения и воздействия на окружающую среду; и устойчивым с точки зрения учета стихийных бедствий»³.

В данном определении важно то, что концепция «зеленого» роста или, говоря языком бизнес-учета, концепция экологического капитала плотно взаимосвязана с концепцией природного капитала. Точнее говоря, с трансформацией экологического капитала в запасы стоимости природного капитала.

Концепция «зеленой» экономики близка по своему содержанию к низкоуглеродной экономике, по сути дела являющейся частью концепции «зеленой» экономики, но выделенная в отдельную бизнес-модель из-за ее значимости в обеспечении экологической безопасности планеты.

На Климатическом саммите по вопросам климата Владимир Путин обратил внимание на то, что «Россия ответственно и последовательно выполняет все обязательства, принятые в рамках ООН и на прошлых мировых климатических саммитах. И даже идет с опережением. По сравнению с 1990 г. Россия в большей степени, чем многие другие страны, сократила выбросы парниковых газов. Эти выбросы уменьшились в два раза – с 3,1 млрд т эквивалента CO₂ до 1,6 млрд т. Это стало следствием кардинальной перестройки российской промышленности и энергетики»⁴.

URL: <https://rg.ru/2021/04/27/mezhdunarodnyj-klimaticheskij-sammit-pokazal-ambicii-knr-v-ekovoprosah.html>

² Бобылев С.Н., Михайлова С.М., Кирюшин П.А. и др. Зеленая экономика и цели устойчивого развития для России: коллективная монография / под науч. ред. С.Н. Бобылева, П.А. Кирюшина, О.В. Кудрявцевой. М.: Экономический факультет МГУ им. М.В. Ломоносова, 2019. 284 с.

³ World Bank. 2012. Inclusive Green Growth: The Pathway to Sustainable Development. Washington, DC. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/6058> License: CC BY 3.0 IGO. URL: <http://hdl.handle.net/10986/6058>

⁴ Саммит по вопросам климата. 22 апреля 2021 г.
URL: <http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/65425>

Тесно связанной с концепцией «зеленого» роста следует признать и концепцию биоэкономики – экономики, увязанной с энергоэффективностью, устойчивым развитием сельскохозяйственного производства, обеспечивающей биологически чистое производство продуктов питания, эффективной переработкой и использованием отходов, развитием возобновляемой энергетики и т.д. Именно биоэкономика, основанная на применении инновационной экономики, во многом позволяет обеспечивать устойчивое развитие бизнеса, но одновременно является наиболее затратным процессом. Капитализация затрат, связанных с биоэкономикой, обеспечит рост стоимости бизнеса в его устойчивом развитии.

Рассмотренные общетеоретические концепции экономической безопасности (концепция «зеленой» экономики, концепция низкоуглеродной экономики и концепция биоэкономики) позволяют перейти к исследованию модели бизнес-учета по формированию экологического капитала и последующему его отражению в структуре интегрированной отчетности (ИО).

Основная проблема, стоящая перед финансистами и профессиональными бухгалтерами в сфере исследования экономики экологической безопасности, связана с признанием и оценкой биологических активов, выраженных в форме экологического капитала в интегрированном отчете.

Отсутствие на сегодня в традиционном бухгалтерском учете и финансовой отчетности обоснованных методологических и методических подходов в определении роли и места экологического капитала, а главное, стоимости его объектов серьезно занижает стоимость бизнеса в целом.

Тем не менее, несмотря на традиционную консервативность методологии бухгалтерского учета и финансовой отчетности, уже сегодня в научных исследованиях делаются серьезные попытки демонстрации взаимосвязи между экологическим капиталом и оценкой бизнеса в целом. В данной ситуации бизнес-учет и интегрированный отчет могут стать инструментом стратегической коммуникации информации для интеграции различных видов капитала, «предполагая новое понимание подходов организации к устойчивому развитию, корпоративному управлению, природному капиталу, интеллектуальному капиталу и социальному капиталу» [6, с. 3].

Фундаментальные концепции интегрированной отчетности указывают профессиональным бухгалтерам и финансистам на необходимость развития и уточнения традиционной методологии учета, так как представление активов в виде остатка ресурсов организации заменено капиталами. При этом понятие «капитала» трактуется как «запас стоимости, который увеличивается, уменьшается или трансформируется в результате

деятельности организации»⁵. «В Стандарте капиталы делятся на финансовый, производственный, интеллектуальный, человеческий, социально-репутационный и природный капиталы, несмотря на то, что организациям, ведущим подготовку интегрированного отчета, необязательно применять данную категоризацию»⁶. Поэтому для отдельных видов деятельности, таких как горнодобывающая, энергопроизводящая и т.п., мы рекомендуем выделить в интегрированном отчете *экологический капитал*⁷. Главная проблема заключается даже не в категоризации капиталов, а в том, что отражение активов в качестве отдельных видов капиталов потребует изменения самой методологии бухгалтерского учета и формирования специфического вида учета – бизнес-учета, обеспечивающего информацией интегрированный отчет.

Ранее в своих исследованиях этот новый вид учета мы охарактеризовали следующим образом: «Бизнес-учет – это информационная система бизнес-модели о процессах создания стоимости и прироста стоимости, отражающая измерение изменений результатов деятельности организаций. В основу этой системы должна быть заложена информация о прогнозных и фактических запасах капитала, необходимых для финансирования процессов создания стоимости, выраженных количественно в виде монетарных обязательств, обеспечивающих финансовую поддержку объектов создания стоимости – монетарных активов. Результатом такой информационной системы отражения действий по преобразованию монетарных активов и обязательств в факты хозяйственной жизни (стоимость заработанного дохода) является составление интегрированного отчета, отражающего изменение всех видов капитала»⁸ [10, с. 29].

В приведенном определении модели бизнес-учета следует обратить внимание на следующие экономические категории и процессы.

1. *Бизнес-модель процессов создания стоимости*. По определению, приведенному в интегрированном отчете: «Бизнес-модель организации представляет собой систему трансформации ресурсов через ее коммерческую деятельность в продукты и результаты, направленную на достижение стратегических целей организации и создание стоимости на протяжении краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного периодов»⁹. Другими словами, бизнес-модель нацеливает нас на процессы жизненного

⁵ Международный стандарт интегрированной отчетности, п. 2.11. / Российская региональная сеть по интегрированной отчетности. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

⁶ Международный стандарт интегрированной отчетности, п. 2.10. / Российская региональная сеть по интегрированной отчетности. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

⁷ Здесь и далее выделение текста сделано авторами.

⁸ Плотников В.С., Плотникова О.В. Концепции теории бухгалтерского учета: учеб. пособие / под ред. В.С. Плотникова. М.: ИНФРА-М, 2020. С. 305.

цикла продукта, ресурса, технологического процесса и их использование в коммерческой деятельности на протяжении определенного периода времени.

Не вдаваясь в детальное рассмотрение процессов жизненного цикла продукта, где каждый автор трактует их по-своему, примем за теоретическую основу стадии жизненного цикла мнение Н.Э. Бабичевой [11, с. 58]: «замысел, разработка, производство, применение, поддержание применения, перевод в категорию не пригодных для применения».

Главное – это то, что автор увязывает эти стадии с концепцией устойчивого развития: «устойчивость развития определяется динамикой изменения результата и применяемых ресурсов». Это, безусловно, важно, так как жизненный цикл продукта взаимоувязан с концепцией эколого-экономического развития организации.

2. Бизнес-модель направлена на достижение стратегических целей организации. Общеизвестно, что достижение стратегических целей организации невозможно без долгосрочного решения вопросов экологической безопасности, не решение которых неизбежно привело бы к снижению конкурентоспособности организации и даже потере занимаемой рыночной ниши.

Таким образом, учитывая значимость бизнес-модели создания стоимости, можно сформулировать модели учета экологической безопасности организации: бизнес-модель учета инноваций и инвестиций в «зеленую» экономику; бизнес-модель учета низкоуглеродной экономики; бизнес-модель учета биоэкономики; бизнес-модель учета вложений в инфраструктуру экологической экономики; бизнес-модель учета возобновляемой экономики и др.

Модели бизнес-учета взаимоувязаны с моделированием бухгалтерской процедуры, которая, по мнению профессора Я.В. Соколова, определена следующим образом: «Моделирование бухгалтерской процедуры – одно из средств концептуальной реконструкции фактов хозяйственной жизни и хозяйственных процессов» [12, с. 127]. В развитие теоретической концепции реконструкции факта хозяйственной жизни в учете обоснована необходимость учетного отражения преобразования конструктивного обязательства в факт хозяйственной жизни, основанного на целенаправленном информационном процессе отражения условия (совокупность обязательств, в том числе стоимость и предполагаемое время

⁹Международный стандарт интегрированной отчетности, п. 4.11. / Российская региональная сеть по интегрированной отчетности. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

исполнения договора), действия (исполнение условий контракта), состояния (факта хозяйственной жизни)¹⁰.

Анализируя концепцию реконструкции фактов хозяйственной жизни, следует отметить, что профессор Я.В. Соколов ставит во главу угла учетное отражение и анализ *свершившегося* факта хозяйственной жизни, то есть тот факт, который изменить нельзя, и обозначает его в качестве *состояния* объекта бухгалтерского учета. Затем предлагает проанализировать *действия*, которые обеспечили появление факта хозяйственной жизни и *события*, которые изначально явились причиной его возникновения. Безусловно, такая информация будет полезной для менеджмента, с тем чтобы учесть возможные просчеты прошлого и не допустить ошибок в будущем. Однако эта информация по своему содержанию ретроспективна. Поэтому наше предложение заключается в изменении порядка отражения финансово-хозяйственного процесса. Для этого в системе бизнес-учета необходимо изначально отразить *события*, выраженные в качестве договорных обязательств, сметы или законодательно-нормативных правил. Далее, отразить *действия* по исполнению обязательств и, наконец, отразить результат, то есть свершившийся факт хозяйственной жизни.

Концепция конструктивного обязательства, предлагаемая нами [13–15], по своему содержанию значительно ближе к фундаментальной концепции интегрированной отчетности, так как «Интегрированный отчет должен включать анализ стратегии организации и объяснение того, как эта стратегия соотносится со способностью организации создавать стоимость в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном периодах, а также с использованием ею капиталов и воздействием на них»¹¹. Тем самым данная концепция может быть использована при разработке модели бизнес-учета природоохранной деятельности организации, нацеленного на решение стратегических задач «зеленой» экономики.

Отметим, что для бизнес-учета важнейшей задачей является идентификация объектов учета «зеленой» экономики и «монетаризация» выгод и затрат на создание и обслуживание экосистемы. В данном случае в системе учета появляется новый объект – договорные финансовые обязательства. Для пояснения содержания этого объекта обратимся к положениям МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»¹²: «Обязательство (для целей признания в финансовой отчетности) – это существующее

¹⁰ Плотников В.С., Плотникова О.В. Концепции теории бухгалтерского учета: учеб. пособие / под ред. В.С. Плотникова. М.: ИНФРА-М, 2020. С. 125.

¹¹ Международный стандарт интегрированной отчетности, п. 3.3. / Российская региональная сеть по интегрированной отчетности. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

¹² Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»: введен приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (приложение 24). URL: <https://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/02/main/ias37.pdf>

обязательство предприятия, возникающее из прошлых событий, урегулирование которого, как ожидается, приведет к выбытию с предприятия ресурсов, содержащих экономические выгоды.

Обязывающее событие – событие, создающее юридическое или обусловленное сложившейся практикой обязательство, в результате которого у предприятия нет реалистичной альтернативы урегулированию этого обязательства».

«Прошрое событие, приводящее к возникновению существующего обязательства, называется обязывающим событием. Для того чтобы событие считалось обязывающим, необходимо, чтобы предприятие не имело реалистичной альтернативы урегулированию обязательства, созданного данным событием»¹³.

Данные положения МСФО (IAS) 37 предоставляют нам право для отражения в бизнес-учете договорных финансовых обязательств или обязательств по достигнутому соглашению, выраженных в форме монетарных активов и обязательств.

«Монетарный актив – это права (требования) на фиксированное количество денежных единиц (например, долларов), представляющее общую покупательную способность»¹⁴.

В то же время договорное монетарное обязательство – это обязательство платить или инвестировать фиксированное количество денежных средств в актив, независимо от того, какова будет цена актива в будущем на момент признания его в учете. Признание и монетаризация объектов «зеленой» экономики в структуре бизнес-учета обеспечат «монетаризацию» выгод и затрат на создание и обслуживание объектов экосистемы.

Для организации бизнес-учета экологических затрат можно использовать свободные счета в Плане счетов бухгалтерского учета из раздела счетов учета затрат на производство, например, сч. 30 «Долгосрочные экологические затраты» и сч. 31 «Текущие экологические затраты» с соответствующими субсчетами по видам экологической деятельности.

Однако для формирования стоимости экологического капитала необходим еще один прием: капитализация экологических затрат, формирующих запас стоимости экологического капитала.

¹³ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»: введен приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (приложение 24), п. 10. URL: <https://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/02/main/ias37.pdf>

¹⁴ Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: учебник. М.: Финансы и статистика, 1997. С. 261.

Комитет по Международной интегрированной отчетности сформулировал основное направление развития интегрированной отчетности как представление информации о ресурсах и взаимоотношениях, которые используют и на которые влияет организация, а также объяснение того, как организация взаимодействует с внешней средой и капиталами для создания стоимости на протяжении краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного периодов. Отметим, что эта задача предопределяет формирование информации как об имеющихся ресурсах организации, так и о привлеченных сторонних ресурсах, необходимых для организации различных видов деятельности, в том числе и экологической, определяющей экологический капитал организации.

Этот инструмент (ИО) появился в коммерческой деятельности, что связано с необходимостью систематизации различных видов информации в одном отчете [16–19], и быстро распространился, получив первое регулирование [20], [6]. «Интегрированный отчет может предоставить информацию о различных типах материальных и нематериальных ресурсов, вовлеченных в процесс создания стоимости в организации»¹⁵.

Основу интегрированной отчетности определяет бизнес-модель организации: «Бизнес-модель организации представляет собой систему трансформации ресурсов через ее коммерческую деятельность в продукты и результаты, направленную на достижение стратегических целей организации и создание стоимости на протяжении краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного периодов»¹⁶. Однако большинство крупных предприятий имеют многопрофильный тип организации производства, включающий и экологическую деятельность. Менеджеры таких организаций разрабатывают бизнес-модели для специализированных бизнес-единиц, которые определяют своей целью организацию экологической безопасности и проецируют бизнес-модель на локальные центры ответственности, деятельность которых соответствует общей бизнес-модели: «Одна из задач успешного функционирования организации в условиях рыночной экономики определяется релевантной и достоверной оценкой стоимости ее бизнеса, на основе которой должна быть сформирована ее стратегия – стратегия устойчивого развития организации. Для решения данной задачи потребуются существенно уточнить действующую балансовую модель бухгалтерского учета моделью бизнес-

¹⁵ Плотников В.С., Плотникова О.В. Метод капитализации запасов стоимости капиталов в интегрированной отчетности / Актуальные проблемы экономического развития: сборник докладов XI Международной заочной научно-практической конференции. Белгород: Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова, 2020. С. 266–272.

¹⁶ Международный стандарт интегрированной отчетности, п. 4.11. / Российская региональная сеть по интегрированной отчетности. URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

учета, определенного в качестве информационной системы, отражающей процессы непрерывного совершенствования деятельности организации»¹⁷.

«Капитализация и резервирование – завоевания многовековой истории бухгалтерского учета, плод труда многих наших коллег – теоретиков и практиков» [12, с. 471]. В то же время Я.В. Соколов, говоря о капитализации, сводит ее к следующему понятию: «если расходы, понесенные в данном отчетном периоде, принесут доходы в последующих отчетных периодах, то такие расходы подлежат капитализации, то есть исключению из расходов данного отчетного периода и включению в состав активов предприятия» [12, с. 462]. Отметим, что с мнением профессора Я.В. Соколова о методе капитализации расходов организации можно согласиться, хотя в большей степени бухгалтерские процедуры капитализации затрат подходят к фундаментальным концепциям интегрированной отчетности, в которых запасы стоимости различных видов капиталов рассматриваются в виде капитализации затрат на определенную отчетную дату, но в будущем этот запас стоимости может увеличиваться, уменьшаться или трансформироваться.

Весьма важно отметить и еще один аспект метода капитализации затрат экологического капитала, который не только позволяет снизить издержки производства, увеличив при этом прибыль организации, но также положительно отражается на оценке бизнеса в целом.

Финансовые обязательства по экологической деятельности должны быть увязаны с финансовыми возможностями как на уровне отдельной организации, так и на государственном уровне, то есть с финансовой возможностью исполнения экологических обязательств. Поэтому экологический бизнес-учет должен отражать: учетно-экологическую политику; степень ответственности и обязательств организации; информацию о суммарном воздействии на окружающую среду производственной деятельности; финансовую информацию об уровне исполнения обязательств; финансовое влияние экологических затрат на стоимость бизнеса и его финансовые результаты.

Система экологического учета, также как и анализа, и аудита в нашей стране находится на стадии становления. Поэтому бизнес-учет экологического капитала потребует не только разработки определенных стандартов на государственном уровне, но и методического обеспечения экологического учета, принимая во внимание отраслевые особенности отечественной экономики, и с учетом того, что экологический учет должен быть обязанностью бизнеса, его коммерческой необходимостью.

¹⁷ Плотников В.С., Плотникова О.В. Метод капитализации запасов стоимости капиталов в интегрированной отчетности / Актуальные проблемы экономического развития: сборник докладов XI Международной заочной научно-практической конференции. Белгород: Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова, 2020. С. 266–272.

Концептуальные подходы, определяющие содержание интегрированной отчетности, требуют организации учета параметров и издержек «зеленой» экономики, так как общественные интересы затрагивают не только сферу деятельности отдельных организаций, но и должны быть учтены при решении задач охраны атмосферы, водных и земельных ресурсов как объектов учета природного капитала. «Природный капитал – все возобновляемые и невозобновляемые природные ресурсы и процессы, которые позволяют создавать товары или услуги, поддерживающие прошлое, настоящее или будущее процветание организации. Он включает:

- воздух, воду, землю, полезные ископаемые и леса;
- биологическое разнообразие и здоровье эко-системы»¹⁸.

Говоря иначе, природный капитал отражает результаты природоохранной деятельности организации. Следовательно, в структуре бизнес-учета должен найти применение новый элемент метода бухгалтерского учета – трансформация отдельных видов капитала. Однако прежде чем трансформировать один вид капитала в другой, необходимо капитализировать затраты по экологической безопасности, с тем чтобы сформировать запас стоимости экологического капитала.

В данной статье основной акцент сделан на процессах капитализации запаса стоимости экологического капитала как на методе бизнес-учета, позволяющем капитализировать внутренние инвестиционные затраты организации в «зеленую» экономику в определенном временном диапазоне в среднесрочной и долгосрочной перспективе, полезные в обеспечении устойчивого развития организации.

Наиболее наглядно этот процесс можно показать на модели бизнес-учета капитальных вложений в инфраструктуру экологической экономики. Как известно, этот процесс является довольно дорогостоящим, например, строительство и эксплуатация очистных сооружений, требующие значительных финансовых вложений и запасов стоимости финансового капитала.

Однако у финансистов и, особенно, у бухгалтеров, должен возникнуть следующий вопрос: каковы источники формирования резерва средств экологического капитала? В общем-то, ответ на этот вопрос относительно прост: основным источником резерва средств является выручка от продажи товаров и услуг, которая возмещает потраченные ресурсы. Одновременно к таким используемым ресурсам относится и амортизация, которая должна

¹⁸ Международный стандарт интегрированной отчетности, п. 2.15. / Российская региональная сеть по интегрированной отчетности.
URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

возмещать потери в стоимости экологической инфраструктуры. К сожалению, в традиционном бухгалтерском учете таких бухгалтерских процедур нет. Амортизация рассматривается только как процесс переноса стоимости производственного капитала на вновь созданную стоимость.

В свои предыдущих трудах мы рассматривали учетные процедуры возмещения потерь в стоимости производственного капитала [21, 22]. Считаем возможным данную модель бизнес-учета с некоторыми уточнениями использовать и в модели бизнес-учета вложений в инфраструктуру объектов экологической безопасности, а именно:

- 1) Д-т сч. «Потери от обесценения экологического капитала» К-т сч. «Объекты инфраструктуры экологического капитала» – данная бухгалтерская процедура отражает потери в запасе стоимости инфраструктуры экологического капитала;
- 2) Д-т сч. учета производственных затрат К-т сч. «Амортизация объектов инфраструктуры экологического капитала» – начисление амортизации по объектам инфраструктуры экологического капитала;
- 3) Д-т сч. «Финансовый капитал», субсчет «Резерв денежных средств» К-т сч. «Расчетные счета», где аккумулируется выручка от продаж – формирование резерва средств на возмещение потерь в стоимости экологического капитала;
- 4) Д-т сч. «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-т сч. «Финансовый капитал», субсчет «Резерв денежных средств» – использования резерва денежных средств финансового капитала;
- 5) Д-т сч. «Вложения в экологический капитал» К-т сч. «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – капитализация затрат экологического капитала;
- 6) Д-т сч. «Объекты инфраструктуры экологического капитала» К-т сч. «Вложения в экологический капитал» – формирование запаса стоимости экологического капитала.

В целом, это упрощенная схема бизнес-учета экологического капитала, но и она направлена на организацию контроля и повышение ответственности управления за целевым использованием источников средств при формировании запаса стоимости экологического капитала.

В заключение хотелось бы сказать, что нами рассмотрена лишь незначительная часть проблем «зеленой» экономики, отражающих необходимость разработки модели бизнес-учета экологической безопасности. На самом деле, проблемы экологической безопасности

должны рассматриваться во взаимодействии государства, общества и бизнеса. Такой подход потребует реформирования действующей на сегодня системы бухгалтерского учета экологической деятельности, традиционно предусматривающей только списание затрат на ее осуществление в себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг) и тем самым занижающей прибыль организации. Модель бизнес-учета экологической деятельности предполагает формирование новой добавленной стоимости бизнеса в форме экологического капитала. Это, безусловно, положительно отразится на оценке стоимости бизнеса и его конкурентоспособности.

Список литературы

1. Ball A., Grubnic S., Birchall S.J. Sustainability Accounting and Accountability in the Public Sector. In: Bebbington J., Unerman J., O'Dwyer B. (eds) *Sustainability Accounting and Accountability*. 2nd ed. Chapter 11. New York, Routledge, 2014, pp. 176–196.
2. Dumay J., Guthrie J., Farneti F. GRI Sustainability Reporting Guidelines for Public and Third Sector Organizations: A Critical Review. *Public Management Review*, 2010, vol. 12, iss. 4, pp. 531–548. URL: <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496266>
3. Guthrie J., Farneti F. GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations. *Public Money & Management*, 2008, vol. 28, iss. 6, pp. 361–366. URL: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2008.00670.x>
4. Olson O., Guthrie J., Humphrey C. (Eds). *Global Warning: Debating International Developments in New Public Financial Management*. Oslo, Cappelen Akademisk Forlag Publishers, 1998.
5. Mussari R., Monfardini P. Practices of Social Reporting in Public Sector and Non-Profit Organizations: An Italian Perspective. *Public Management Review*, 2010, vol. 12, iss. 4, pp. 487–492. URL: <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496262>
6. Katsikas E., Rossi F.M., Orelli R.L. Towards Integrated Reporting: Accounting Change in the Public Sector. Series: SpringerBriefs in Accounting. Springer, Cham, 2017, 119 p. URL: <https://doi.org/10.1007/978-3-319-47235-5>
7. Pearce D.W., Markandya A., Barbier E.B. *Blueprint for a Green Economy*. London. Earthscan Publications Ltd, 1989. URL: https://www.researchgate.net/publication/39015804_Blueprint_for_a_Green_Economy

8. *Pearce D.W., Atkinson G.D.* Capital Theory and the Measurement of Sustainable Development: An Indicator of “Weak” Sustainability. *Ecological Economics*, 1993, vol. 8, iss. 2, pp. 103–108.
URL: [https://doi.org/10.1016/0921-8009\(93\)90039-9](https://doi.org/10.1016/0921-8009(93)90039-9)
9. *Хачатуров Т.С.* Избранные труды: в 2 т. М.: Вольное экон. о-во России; ООО «Дедал Арт», 1996. 590 с.
10. *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Бизнес-учет и интегрированная отчетность // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. Т. 17. Вып. 13. С. 25–34. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/biznes-uchet-i-integrirovannaya-otchetnost>
11. *Бабичева Н.Э.* Теоретико-методологические основы экономического анализа развития организации на основе ресурсного подхода: монография. М.: ИД «ФИНАНСЫ и КРЕДИТ», 2012. 256 с.
12. *Соколов Я.В.* Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. 495 с.
13. *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Концепция конструктивного обязательства как элемент проекта концепции Международной интегрированной отчетности // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. Т. 16. Вып. 47. С. 2–11.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptsiya-konstruktivnogo-obyazatelstva-kak-element-proekta-kontseptsii-mezhdunarodnoy-integrirovannoy-otchetnosti>
14. *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Концепция учета договорных обязательств в учете обменной сделки // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2015. № 21. С. 2–6.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptsiya-ucheta-dogovornyh-obyazatelstv-v-uchete-obmennoy-sdelki>
15. *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Учет финансовых инструментов как фактор обеспечения достоверности информации о функционировании компании на рынке: монография. М.: ИД «ФИНАНСЫ и КРЕДИТ», 2013. 252 с.
16. *Abeysekera I.* A Template for Integrated Reporting. *Journal of Intellectual Capital*, 2013, vol. 14, iss. 2, pp. 227–245.
URL: <https://doi.org/10.1108/14691931311323869>
17. *Busco C., Frigo M.L., Riccaboni A., Quattrone P.* Towards Integrated Reporting: Concepts, Elements and Principles. In: *Busco C., Frigo M., Riccaboni A., Quattrone P. (eds) Integrated Reporting: Concepts and Cases*

that Redefine Corporate Accountability. Springer, Cham, 2013, pp. 3–18.

URL: https://doi.org/10.1007/978-3-319-02168-3_1

18. *Druckman P., Fries J.* Integrated Reporting: The Future of Corporate Reporting? In: Eccles R.G., Cheng B., Saaltzman D. (eds) *The Landscape of Integrated Reporting*. Massachusetts, The President & Fellows of Harvard College, 2010, pp. 81–85.
19. *Jensen J.C., Berg N.* Determinants of Traditional Sustainability Reporting versus Integrated Reporting. An Institutional Approach. *Business Strategy and the Environment*, 2012, vol. 21, iss. 5, pp. 299–316.
URL: <https://doi.org/10.1002/bse.740>
20. *Robertson F.A., Samy M.* Factors Affecting the Diffusion of Integrated Reporting – A UK FTSE 100 Perspective. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 2015, vol. 6, iss. 2, pp. 190–223.
URL: <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-07-2014-0044>
21. *Плотников В.С., Азракулиев З.М.* Концепция производственного капитала в бизнес-учете и интегрированной отчетности // Дайджест-Финансы. 2020. Т. 25. Вып. 1. С. 68–86.
URL: <https://doi.org/10.24891/df.25.1.68>
22. *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Объединение бизнеса и консолидированная финансовая отчетность: монография. М.: ИНФРА-М, 2018. 278 с.
URL: https://doi.org/10.12737/monography_5aafadaa5e5677.15904893

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Social and Environmental Accounting

THE CONCEPT OF ENVIRONMENTAL CAPITAL IN BUSINESS ACCOUNTING AND INTEGRATED REPORTING

Viktor S. PLOTNIKOV ^{a,*},
Olesya V. PLOTNIKOVA ^b

^a Novosibirsk State University of Economics and Management (NSUEM),
Novosibirsk, Russian Federation
vcplotnikov@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0001-7214-1847>

^b Novosibirsk State University of Economics and Management (NSUEM),
Novosibirsk, Russian Federation
vcplotnikov@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2384-6418>

* Corresponding author

Article history:

Article No. 504/2021
Received 9 Sept 2021
Received in revised
form 27 October 2021
Accepted 4 Nov 2021
Available online
14 December 2021

JEL classification:
M40, M41

Keywords:

environmental safety,
green economy,
business accounting,
integrated
reporting, accounting
concept for
environmental capital

Abstract

Subject. This article considers the conceptual basis of environmental capital accounting as one of the elements of assessing the value of business in conjunction with the concept of sustainable development of the organization.

Objectives. The article aims to argue for a need for methodological and methodical information support in the system of business accounting for environmental safety of domestic business and identify the objects of the green economy and monetarization in the business accounting of the benefits and costs of creating and maintaining the organization's ecosystem.

Results. The article explains the need for the formation of various business accounting models in the system of the organization's business model.

Conclusions. Based on the study, the article concludes that it is necessary to reform the current system of accounting for environmental safety costs transforming it into business accounting of environmental capital.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

Please cite this article as: Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. The Concept of Environmental Capital in Business Accounting and Integrated Reporting. *International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 12, pp. 1330–1348.
<https://doi.org/10.24891/ia.24.12.1330>

References

1. Ball A., Grubnic S., Birchall S.J. Sustainability Accounting and Accountability in the Public Sector. In: Bebbington J., Unerman J., O'Dwyer

- B. (eds) Sustainability Accounting and Accountability. 2nd ed. Chapter 11. New York, Routledge, 2014, pp. 176–196.
2. Dumay J., Guthrie J., Farneti F. GRI Sustainability Reporting Guidelines for Public and Third Sector Organizations: A Critical Review. *Public Management Review*, 2010, vol. 12, iss. 4, pp. 531–548.
URL: <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496266>
 3. Guthrie J., Farneti F. GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations. *Public Money & Management*, 2008, vol. 28, iss. 6, pp. 361–366. URL: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2008.00670.x>
 4. Olson O., Guthrie J., Humphrey C. (Eds). Global Warning: Debating International Developments in New Public Financial Management. Oslo, Cappelen Akademisk Forlag Publishers, 1998.
 5. Mussari R., Monfardini P. Practices of Social Reporting in Public Sector and Non-Profit Organizations: An Italian Perspective. *Public Management Review*, 2010, vol. 12, iss. 4, pp. 487–492.
URL: <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496262>
 6. Katsikas E., Rossi F.M., Orelli R.L. Towards Integrated Reporting: Accounting Change in the Public Sector. Series: SpringerBriefs in Accounting. Springer, Cham, 2017, 119 p.
URL: <https://doi.org/10.1007/978-3-319-47235-5>
 7. Pearce D.W., Markandya A., Barbier E.B. Blueprint for a Green Economy. London. Earthscan Publications Ltd, 1989. URL: https://www.researchgate.net/publication/39015804_Blueprint_for_a_Green_Economy
 8. Pearce D.W., Atkinson G.D. Capital Theory and the Measurement of Sustainable Development: An Indicator of “Weak” Sustainability. *Ecological Economics*, 1993, vol. 8, iss. 2, pp. 103–108.
URL: [https://doi.org/10.1016/0921-8009\(93\)90039-9](https://doi.org/10.1016/0921-8009(93)90039-9)
 9. Khachaturov T.S. *Izbrannye trudy: v 2 t* [Selected works: In 2 volumes]. Moscow, Vol'noe ekon. o-vo Rossii; OOO Dedal Art Publ., 1996, 590 p.
 10. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. [Business accounting and integrated reporting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, vol. 17, iss. 13, pp. 25–34.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/biznes-uchet-i-integrirovannaya-otchetnost> (In Russ.)

11. Babicheva N.E. *Teoretiko-metodologicheskie osnovy ekonomicheskogo analiza razvitiya organizatsii na osnove resurnogo podkhoda: monografiya* [Theoretical and methodological foundations of economic analysis of the organization's development based on the resource approach: a monograph]. Moscow, ID FINANSY i KREDIT Publ., 2012, 256 p.
12. Sokolov Ya.V. *Osnovy teorii bukhgalterskogo ucheta* [Fundamentals of accounting theory]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2000, 495 p.
13. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. [The concept of constructive commitment as part of the draft concept of International Integrated Reporting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets = International Accounting*, 2013, vol. 16, iss. 47, pp. 2–11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptsiya-konstruktivnogo-obyazatelstva-kak-element-proekta-kontseptsii-mezhdunarodnoy-integrirovannoy-otchetnosti> (In Russ.)
14. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. [The concept of accounting for contractual obligations in accounting for an exchange transaction]. *Bukhgalterskii uchets v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2015, no. 21, pp. 2–6. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptsiya-ucheta-dogovornyh-obyazatelstv-v-uchete-obmennoy-sdelki> (In Russ.)
15. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. *Uchet finansovykh instrumentov kak faktor obespecheniya dostovernosti informatsii o funktsionirovanii kompanii na rynke: monografiya* [Accounting for financial instruments as a factor in ensuring the reliability of information on the functioning of the market: a monograph]. Moscow, ID FINANSY i KREDIT Publ., 2013, 252 p.
16. Abeysekera I. A Template for Integrated Reporting. *Journal of Intellectual Capital*, 2013, vol. 14, iss. 2, pp. 227–245. URL: <https://doi.org/10.1108/14691931311323869>
17. Busco C., Frigo M.L., Riccaboni A., Quattrone P. Towards Integrated Reporting: Concepts, Elements and Principles. In: Busco C., Frigo M., Riccaboni A., Quattrone P. (eds) *Integrated Reporting: Concepts and Cases that Redefine Corporate Accountability*. Springer, Cham, 2013, pp. 3–18. URL: https://doi.org/10.1007/978-3-319-02168-3_1

18. Druckman P., Fries J. Integrated Reporting: The Future of Corporate Reporting? In: Eccles R.G., Cheng B., Saaltzman D. (eds) *The Landscape of Integrated Reporting*. Massachusetts, The President & Fellows of Harvard College, 2010, pp. 81–85.
19. Jensen J.C., Berg N. Determinants of Traditional Sustainability Reporting versus Integrated Reporting. An Institutional Approach. *Business Strategy and the Environment*, 2012, vol. 21, iss. 5, pp. 299–316.
URL: <https://doi.org/10.1002/bse.740>
20. Robertson F.A., Samy M. Factors Affecting the Diffusion of Integrated Reporting – A UK FTSE 100 Perspective. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 2015, vol. 6, iss. 2, pp. 190–223.
URL: <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-07-2014-0044>
21. Plotnikov V.S., Azrakuliev Z.M. [The concept of productive capital in business model accounting and integrated reporting]. *Daidzhest-Finansy = Digest Finance*, 2020, vol. 25, iss. 1, pp. 68–86. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/df.25.1.68>
22. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. *Ob "edinenie biznesa i konsolidirovannaya finansovaya otchetnost'": monografiya* [Business combination and consolidated financial statements: a monograph]. Moscow, INFRA-M Publ., 2018, 278 p. (In Russ.)
URL: https://doi.org/10.12737/monography_5aafadaa5e5677.15904893

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.