

Формирование и раскрытие информации об экологической деятельности в интегрированной отчетности корпораций

Н.Г. Сапожникова¹, Эльвия Бурхан Кхудхур Мохаммед Али,

Воронежский государственный университет,

Воронеж, Россия

¹<http://orcid.org/0000-0003-2563-6198>

АННОТАЦИЯ

Экологическая деятельность корпорации является одним из видов деятельности, информация о которой подлежит раскрытию в различных видах отчетности (интегрированной, финансовой и др.). В статье рассматривается раскрытие в интегрированной отчетности информации об экологической деятельности в контексте бизнес-модели, включающей капиталы (ресурсы), коммерческую деятельность и оценку эффективности использования ресурсов. Отмечается возможность оценки эффективности процесса создания стоимости посредством взаимосвязи показателей форм внутренней и интегрированной отчетности, утверждаемых лицами, наделенными управленческими функциями. Систематизацию информации об экологических расходах корпорации предлагается осуществлять на счете «Текущие расходы на экологическую деятельность». Разработаны формы отчетности, которые раскрывают информацию об экологических расходах корпораций на основе типологии статей и результативности использования производственного капитала.

Ключевые слова: интегрированная отчетность; экологическая деятельность; капиталы (ресурсы); экологические расходы; эффективность использования ресурсов.

Для цитирования: Сапожникова Н.Г., Эльвия Бурхан Кхудхур Мохаммед Али. Формирование и раскрытие информации об экологической деятельности в интегрированной отчетности корпораций // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 5. С. 48–55.

УДК 336.717

JEL M41

Formation and Disclosure of Information about Sustainability Activities in Integrated Reporting of Corporations

N.G. Sapozhnikova¹, Elviya Burkhan Khudkhur Muhammad Ali,

Voronezh State University, Voronezh, Russia

¹<http://orcid.org/0000-0003-2563-6198>

ABSTRACT

Information about sustainability activity of a corporation should be disclosed in different types of reporting (integrated, financial, etc.). The article describes the sustainability reporting as a part of integrated reporting using a business model which includes capital and other resources, business activity and an assessment of resource efficiency. The authors suppose that it is possible to evaluate the effectiveness of value creation process by establishing relationship between the internal and integrated reporting ratios, approved by authorized managers. The information about corporate environmental expenditure can be recorded in the account "Current expenses on environmental activities". The authors have developed the reporting forms to disclose corporate environmental costs based on the typology of items and the effectiveness of productive capital.

Keywords: integrated reporting; environmental activities; capital and other resources; environmental costs; resource efficiency.

For citation: Sapozhnikova N.G., Elviya Burkhan Khudkhur Muhammad Ali. Formation and Disclosure of Information about Sustainability Activities in Integrated Reporting of Corporations. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 5, pp. 48–55. (In Russ.).

UDC 336.717

JEL M41

Современным направлением развития корпоративной отчетности выступает интегрированная отчетность, одним из элементов содержания которой является раскрытие прямого или косвенного воздействия экологического фактора на способность создания стоимости корпорацией в краткосрочном, среднесрочном или долгосрочном периодах. Рассматривая бизнес-модель как систему трансформации ресурсов посредством коммерческой деятельности в продукты и результаты, Международный стандарт интегрированной отчетности (МСИО) отмечает необходимость решения корпорацией сложных задач защиты окружающей среды, связанных с ухудшением экосистем, нехваткой ресурсов, изменением климата¹. Одним из ведущих направлений деятельности корпорации в процессе создания стоимости, подлежащих раскрытию в интегрированной отчетности, является минимизация неблагоприятного экологического воздействия на окружающую среду в результате качественно-

го использования технологий, поиск альтернативных способов использования либо замены ресурсов. Определение конкретных ключевых показателей экологической деятельности корпорации осуществляется лицами, ответственными за подготовку интегрированной отчетности на основании профессионального суждения. МСИО в качестве основы (контрольной точки) интегрированной отчетности определяется финансовая отчетность корпорации². Нормативными правовыми актами Российской Федерации раскрытие информации об экологической деятельности регулируется письмом Минфина России № ПЗ-7/2011 «О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации»³. Осу-

¹ Международный стандарт интегрированной отчетности. URL: <http://integratedreporting.org> (дата обращения: 14.08.2017).

² Международный стандарт интегрированной отчетности. URL: <http://integratedreporting.org> (дата обращения: 14.08.2017).

³ О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации: письмо Минфина России № ПЗ-7/2011. URL: <http://www.minfin.ru> (дата обращения: 14.08.2017).

ществование данного вида деятельности предполагает снижение и ликвидацию отрицательного воздействия на окружающую природную среду, сохранение, улучшение и рациональное использование природных ресурсов и предотвращение изменения климата. На наш взгляд, при формировании интегрированной отчетности и раскрытии информации об экологической деятельности российскими корпорациями целесообразно сочетать рекомендации МСИО и письма Минфина России № ПЗ-7/2011. Экологическая деятельность предполагает использование различных форм капиталов (ресурсов), состав и показатели использования которых представлены в *табл. 1*.

Экологическая деятельность, сопровождающая бизнес-процессы, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, содержит мероприятия, исключаящие неблагоприятные воздействия на окружающую среду и способствующие устойчивому развитию корпорации. Осуществление данного вида деятельности вызывает экологические расходы, сопутствующие бизнес-процессам, показатели состояния и изменения которых представлены в *табл. 2*.

Интегрированный отчет содержит качественную и количественную информацию о результатах деятельности корпорации, включающую количественные оценки целевых показателей, воздействие на капиталы по цепочке создания стоимости, состояние отношений и обеспечение потребностей основных заинтересованных сторон, динамику и перспективы развития. Одним из направлений экологической деятельности корпораций является разработка новых продуктов и услуг, качественное использование технологий, замена ресурсов в целях минимизации неблагоприятного социального или экологического воздействия на окружающую среду. МСИО предусматривает использование ключевых показателей эффективности, сочетающих финансовые и нефинансовые показатели, в частности соотношение выбросов парниковых газов и продаж, ожидаемый рост доходов в результате повышения качества человеческого капитала, плату за выбросы углерода и др. Показатели результатов экологической деятельности корпорации в части достижения стратегических целей и с точки зрения изменения капиталов представлены в *табл. 3*.

Система показателей, отражающих процесс создания стоимости в рамках бизнес-модели, разрабатывается и утверждается корпорацией.

Характеризуя количественные показатели, в частности ключевые показатели эффективности, МСИО отмечает необходимость обеспечения взаимосвязи внутренних и внешних показателей, их динамики и сравнимости с плановыми (целевыми) показателями, возможность оценки тенденций последовательно, в течение нескольких периодов, сочетание с качественными показателями, раскрытие причин отклонений от целевых и фактических показателей предыдущих периодов.

Требование соответствия показателей интегрированной отчетности показателям, используемым для внутренних целей лицами, наделенными управленческими функциями, реализуется посредством разработки форм внутренней корпоративной отчетности, обеспечивающей управленческий персонал информацией, необходимой для принятия экономических решений. Содержание, периодичность и порядок составления отчетности для управления определяют менеджеры. Внутренние отчеты должны составляться своевременно и адресно, содержать релевантные и объективные данные, обеспечивать сопоставимость и экономичность. Информационную составляющую форм отчетности предоставляет бухгалтерский учет, формирующий документированные, систематизированные данные о фактах хозяйственной жизни корпорации. Состав и содержание форм внутренней отчетности об экологической деятельности корпорации утверждается распорядительным документом об учетной политике, наряду с формами первичных документов и регистров, систематизирующих факты хозяйственной жизни.

Рассмотрим взаимосвязь показателей внутренней и интегрированной отчетности на примере раскрытия информации об экологических расходах и результативности использования производственного капитала корпорации. В зависимости от ответственности расходов на содержание и эксплуатацию объектов экологической деятельности письмом Минфина России № ПЗ-7/2011 предусматривается выделение статьи «Экологические мероприятия» в Отчете о финансовых результатах либо пояснениях к отчетности. На наш взгляд, в учетной политике корпорации целесообразно предусмотреть счет «Текущие расходы на экологическую деятельность»,

Таблица 1 / Table 1

**Состав и показатели использования капиталов в экологической
деятельности корпорации / Composition and indicators of capital and
other resources use in environmental activity of a corporation**

Категория капитала (ресурсы) / Type of resources	Состав капитала (ресурсов) / List of resources	Показатель наличия и использования капитала (ресурсов) / Indicator of availability and use of resources
Финансовый капитал	Нераспределенная прибыль, государственная помощь, заемные средства, направленные на экологическую деятельность корпорации	Величина, структура и динамика составляющих финансового капитала
Производственный капитал	Основные средства: сооружения по охране атмосферного воздуха от загрязнения веществами и предотвращению изменений климата; системы контроля за загрязнением атмосферного воздуха; установки по производству электроэнергии на базе альтернативных источников; водоохранные и другие сооружения по сбору и очистке сточных вод; установки по обезвреживанию и переработке отходов производства; противозерозионные, гидротехнические, противоселевые, противолавинные сооружения; оборудование по контролю за загрязнением почвы и подземных вод; объекты, направленные на защиту окружающей среды от шумового, вибрационного и иных видов физического воздействия (экраны, щиты, насыпи и др.)	Величина, структура, техническое состояние и возрастной состав основных средств, производственная мощность объектов, занятых в экологической деятельности
Интеллектуальный капитал	Нематериальные активы: патенты, промышленные образцы, авторские права, программные продукты, лицензии, бренды, ноу-хау, проектно-исследовательские и опытно-конструкторские работы по созданию природоохранного оборудования, установок, сооружений, предприятий и объектов прогрессивной природоохранной технологии, средств защиты природных объектов от негативных антропогенных воздействий на окружающую среду	Величина, структура, сроки полезного использования нематериальных активов, занятых в экологической деятельности
Человеческий капитал	Компетенции персонала, способности и опыт, мотивация для инноваций, в том числе возможность понимать, разрабатывать и внедрять стратегию корпорации в экологической деятельности	Кадровый потенциал: среднесписочная численность персонала по категориям, обеспеченность кадрами, количество профессий одного рабочего, средний возраст работников, процент молодых специалистов, количество работников на одного руководителя
Социально-репутационный капитал	Общие нормы, ценности и образцы поведения, доверие и готовность сотрудничать заинтересованных сторон: клиентов, поставщиков, бизнес-партнеров, законодательных и регулирующих органов, лиц, определяющих политику	Социальные вложения, связанные с осуществлением экологической деятельности, в том числе медицинские программы, добровольное медицинское страхование, негосударственное пенсионное обеспечение, санаторно-курортное лечение, поддержка неработающих пенсионеров, оказание помощи в приобретении жилья, организация культурно-массовых и спортивных мероприятий
Природный капитал	Возобновляемые и невозобновляемые природные ресурсы и процессы: воздух, вода, земля, полезные ископаемые, леса, биологическое разнообразие и здоровье экосистемы	Промышленные площадки корпорации на землях, находящихся в собственности, аренде, и их биоразнообразие, в том числе наличие животных и растений, занесенных в Красную книгу Международного союза охраны природы и национальный список охраняемых видов, водопотребление, источники забора

Таблица 2 / Table 2

Текущие экологические расходы корпораций / Current environmental costs of corporations

Вид расходов / Type of costs	Содержание расходов / Expenses and charges	Показатель изменения расходов / Indicator of changes in costs
Амортизация основных средств	Амортизационные отчисления на восстановление объектов, связанных с экологической деятельностью	Динамика амортизационности продукции, работ, услуг
Амортизация нематериальных активов	Амортизационные отчисления на восстановление объектов, связанных с экологической деятельностью	Динамика амортизационности продукции, работ, услуг
Материалы	Материалы, используемые при эксплуатации, ремонте объектов, связанных с экологической деятельностью, организации контроля за вредным воздействием на окружающую среду и мониторинговых мероприятиях, научно-технических исследованиях, мероприятиях по сохранению и восстановлению качества окружающей среды, нарушенной в результате ранее проводившейся экономической деятельности, при сборе, хранении (захоронении) и переработке (обезвреживании), уничтожении, размещении отходов производства и потребления, управлении экологической деятельностью	Динамика материалоемкости продукции, динамика материалоемкости продукции, работ, услуг
Топливо и электроэнергия	Топливо и энергия, используемые при эксплуатации, ремонте объектов, связанных с экологической деятельностью, организации контроля за вредным воздействием на окружающую среду и мониторинговых мероприятиях, научно-технических исследованиях, мероприятиях по сохранению и восстановлению качества окружающей среды, нарушенной в результате ранее проводившейся экономической деятельности, при сборе, хранении (захоронении) и переработке (обезвреживании), уничтожении, размещении отходов производства и потребления, управлении экологической деятельностью	Динамика топливности продукции, динамика энергоемкости продукции, работ, услуг
Оплата труда, отчисления на социальные нужды	Оплата труда и отчисления на социальные нужды персонала, занятого эксплуатацией, содержанием и ремонтом объектов экологической деятельности, организацией контроля за вредным воздействием на окружающую среду и мониторинговыми мероприятиями, научно-техническими исследованиями, текущими мероприятиями по сохранению и восстановлению качества окружающей среды, нарушенной в результате ранее проводившейся экономической деятельности, сбором, хранением (захоронением) и переработкой (обезвреживанием), уничтожением, размещением отходов производства и потребления, управлением экологической деятельностью	Динамика зарплатности продукции, работ, услуг
Лизинговые платежи	Лизинговые платежи за объекты, используемые в экологической деятельности	Динамика лизинговых платежей на 1 руб. продукции, работ, услуг
Страховые платежи	Платежи по страхованию сооружений и оборудования, связанных с экологической деятельностью, гражданской ответственности, связанной с эксплуатацией опасного производственного объекта	Динамика страховых платежей на 1 руб. продукции, работ, услуг
Плата за негативное воздействие на окружающую среду	Платежи за выбросы в атмосферный воздух, водные объекты, размещение отходов производства	Динамика платежей за негативное воздействие на окружающую среду на 1 руб. продукции, работ, услуг

Таблица 3 / Table 3

Результаты воздействия бизнес-процессов на капиталы корпорации / Results of business processes influence on capital and other resources of a corporation

Категория капитала (ресурсов) / Type of resources	Показатель эффективности / Performance indicator
Финансовый капитал	Оценка использования средств амортизационных отчислений, нераспределенной прибыли, государственной помощи, кредитов и займов на финансирование экологической деятельности
Производственный капитал	Оценка движения, технического состояния основных средств, использования производственной мощности, фондоемкость и фондоотдача основных средств, занятых в экологической деятельности
Интеллектуальный капитал	Оценка движения и использования нематериальных активов, занятых в экологической деятельности
Человеческий капитал	Текущая (по группам персонала), загрузка рабочих, коэффициент удовлетворенности персонала, средняя заработная плата по категориям персонала, индексация окладов, рост годовых премий, стимулирующих надбавок, показатели частоты производственного травматизма, профессиональных заболеваний, несчастных случаев персонала, занятого в экологической деятельности
Социально-репутационный капитал	Динамика медицинских программ, обеспеченности санаторно-курортным лечением, организация культурно-массовых и спортивных мероприятий
Природный капитал	Динамика водопотребления, доля оборотной воды, доля повторно используемой воды к общему объему забираемой воды, динамика объема водоотведения, динамика выбросов загрязняющих веществ, реабилитации земель

систематизацию информации на котором осуществлять по видам расходов, что позволит формировать внутренние отчеты для целей управления (табл. 4) и раскрывать экологические расходы в интегрированной отчетности.

Формирование информации об экологической результативности производственного капитала корпорации целесообразно осуществлять в форме внутренней отчетности (табл. 5), с последующим раскрытием в интегрированной отчетности.

Международным стандартом интегрированной отчетности отмечается необходимость систематизации и раскрытия информации об основных продуктах и услугах корпораций, в составе которых целесообразно выделить экологически чистые, выпускаемые с использованием безотходных технологий. Экологическая результативность производственного капитала характеризуется наличием производственных мощностей с комплексной переработкой сырья, применением замкнутых циклов производства, объемами экологически чистой продукции, использованием безотходных технологий, иными аналогичными показателями.

В публикациях, исследующих проблемы формирования интегрированной отчетности, содержатся различные показатели, рекомендуемые к раскрытию в интегрированной отчетности [1–8]. На наш взгляд, процесс создания стоимости корпорацией должен раскрываться последовательно, обеспечивая взаимосвязь капиталов (ресурсов) и результатов. Например, направление средств государственной помощи на создание активов, обеспечивающих экологическую деятельность, предполагает не только их своевременный ввод в действие, но и выполнение иных условий (внедрение безотходного производства и др.), позволяющих ликвидировать отходы, сократить выбросы загрязняющих веществ и таким образом повысить результативность использования производственного и природного капиталов.

Предложенный подход к раскрытию информации об экологической деятельности корпорации в интегрированной отчетности позволит заинтересованным пользователям оценить успешность ведения бизнеса и эффективность деятельности менеджмента.

ЛИТЕРАТУРА

1. Герасимова Л. Н., Панферова А. С. Инновации корпоративной отчетности — интегрированная отчетность // Журнал научных и прикладных исследований. 2014. № 11. С. 4–6.

Таблица 4 / Table 4

Экологические расходы корпораций / Environmental costs of corporations

Статья расходов / Cost breakdown	Отчетный период / Reporting period					Итого за I квартал / Total for the 1 st quarter		
	Январь / January			Февраль / February	Март / March	Всего, тыс. руб. / Total, th.rubles	Затраты на 1 руб. выпуска продукции, работ, услуг / Per 1 ruble unit (goods, services) costs	Темп роста, % / Rate of growth, %
	Всего, тыс. руб. / Total, th.rubles	Затраты на 1 руб. выпуска продукции, работ, услуг / Per 1 ruble unit (goods, services) costs	Темп роста, % / Rate of growth, %	...	...			
Амортизация основных средств	5000	0,16	...	...	...	...	...	...
Амортизация нематериальных активов	2500	0,08	...	...	...	...	...	...
Материалы	2500	0,08	...	...	...	...	...	...
...			...	...	...	...	...	...
Итого	10000	0,32	...	...	...	...	...	...

Таблица 5 / Table 5

Результативность использования производственного капитала корпорации / Efficiency of corporate productive capital use

Показатель / Indicator	Январь / January		Февраль / February	Март / March	Итого за I квартал / Total for the 1 st quarter	
	Абсолютное / относительное значение / Absolute / relative value	Темп роста, % / Rate of growth, %	...	...	Абсолютное / относительное значение / Absolute / relative value	Темп роста, % / Rate of growth, %
Коэффициент безотходности производства	0,75	...	...	...	...	...
Коэффициент экологичности производства	0,7	...	...	...	...	...
Коэффициент экологичности продукции	0,8	...	...	...	...	...
Коэффициент загрузки производственных мощностей с комплексной переработкой сырья	0,8	...	...	...	...	...
Фондоотдача основных средств, занятых в экологической деятельности, коп.	25,4	...	...	...	...	...
Фондоемкость основных средств, занятых в экологической деятельности	0,25	...	...	...	...	...
...	...	...	...	...	...	...

2. Дружиловская Т.Ю. Проблемы интегрированной отчетности в публикациях современных учетных // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 11. С. 55–61.
3. Еремеева О.С. Бухгалтерский экологический учет в системе теорий бухгалтерского учета // Аудиторские ведомости. 2016. № 7. С. 37–42.
4. Ефимова О.В. Матричный подход к формированию и раскрытию информации о ресурсах в интегрированной отчетности организации // Аудиторские ведомости. 2017. № 3. С. 23–34.
5. Лаговская Е.А. Интегрированная модель отчетности: преимущества и недостатки применения // Вестник Брестского государственного технического университета. Сер. Экономика. 2012. № 3. С. 30–33.
6. Малиновская Н.В. Методика формирования интегрированной отчетности // Бухучет в строительных организациях. 2016. № 4. С. 58–68.
7. Малиновская Н.В. Интегрированная отчетность — инновационная модель корпоративной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 38. С. 12–17.
8. Сапожникова Н.Г., Эльвия Бурхан Кхухдхур Мохаммед Али. Информация об экологической деятельности в корпоративном учете и отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 15. С. 22–29.

REFERENCES

1. Gerasimova L.N., Panferova A.S. Innovations in corporate reporting: integrated reporting. *Zhurnal nauchnykh i prikladnykh issledovaniy = Journal of Scientific and Applied Research*, 2014, no. 11, pp. 4–6. (In Russ.).
2. Druzhilovskaya T. Yu. Problems of integrated reporting in papers of modern academics. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchët = International Accounting*, 2015, no. 11, pp. 55–61. (In Russ.).
3. Eremeeva O.S. Sustainability accounting in the system of accounting theories. *Auditorskie vedomosti = Audit Newsletter*, 2016, no. 2, pp. 37–42. (In Russ.).
4. Efimova O.V. Matrix approach to the formation and disclosure of information about resources in the integrated reporting of organizations. *Auditorskie vedomosti = Audit Newsletter*, 2017, no. 3, pp. 23–34. (In Russ.).
5. Lagovskaya E.A. Integrated model of reporting: advantages and disadvantages of application. *Vestnik Brestskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta. Ser. Ekonomika = Bulletin of the Brest Technical University. Economics Series*, 2012, no. 3, pp. 30–33. (In Russ.).
6. Malinovskaya N.V. Methodology for generating integrated reporting. *Bukhuchet v stroitel'nykh organizatsiyakh = Accounting in Construction Organizations*, 2016, no. 4, pp. 58–68. (In Russ.).
7. Malinovskaya N.V. Integrated reporting as an innovative model of corporate reporting. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchët = International accounting*, 2013, no. 38 (284), pp. 12–17. (In Russ.).
8. Sapozhnikova N.G., El'viya Burkhan Kkhudkhur Mokhammed Ali. Information on environmental activities in corporate accounting and reporting. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchët = International accounting*, 2014, no. 15 (309), pp. 22–29. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Наталья Глебовна Сапожникова — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия
sapozh@yandex.ru

Эльвия Бурхан Кхухдхур Мохаммед Али — аспирант кафедры бухгалтерского учета, Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия
sapozh@yandex.ru

ABOUT THE AUTHORS

Natal'ya Glebovna Sapozhnikova — Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department, Voronezh State University, Voronezh, Russia
sapozh@yandex.ru

El'viya Burkhan Kkhudkhur Mokhammed Ali — post-graduate student of the Accounting Department, Voronezh State University, Voronezh, Russia
sapozh@yandex.ru