

Жукова Ольга Владимировна
аспирант, ФГОБУ ВО «Финансовый
университет при Правительстве
Российской Федерации», г. Москва,
Российская Федерация

ORCID: 0000-0002-4660-6118

e-mail: olga_zhukova_92@mail.ru

ЭКОЛОГИЧЕСКИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА РОССИЙСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ: ПАРАДОКС ЗАВИСИМОСТИ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ ОТ ПРИМЕНЯЕМЫХ СТАНДАРТОВ

Аннотация. Проведен анализ отражения последствий экологических катастроф и соответствующих предупреждающих мер на примере консолидированной отчетности Группы горно-металлургических компаний «Норильский никель» и бухгалтерской (финансовой) отчетности АО «Норильско-Таймырская энергетическая компания», входящей в указанную группу. Особое внимание уделено зависимости признаваемых обязательств по защите окружающей среды и применяемых стандартов для целей подготовки отдельной бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций и консолидированной отчетности групп, включающих в состав указанные субъекты хозяйствования. По результатам исследования сформулированы первоочередные предложения по совершенствованию российской системы нормативно-правового регулирования раскрытия информации об экологических обязательствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерская отчетность, консолидированная отчетность, МСФО, раскрытие информации, оценочное обязательство, ФСБУ, экологическая ответственность, экологические обязательства, экологические катастрофы

Для цитирования: Жукова О.В. Экологические обязательства российских организаций: парадокс зависимости раскрытия информации от применяемых стандартов // Вестник университета. 2020. № 11. С. 90–95.

Zhukova Olga

Postgraduate student, Financial
University under the Government of the
Russian Federation, Moscow, Russia

ORCID: 0000-0002-4660-6118

e-mail: olga_zhukova_92@mail.ru

ENVIRONMENTAL OBLIGATIONS OF RUSSIAN ORGANIZATIONS: THE PARADOX OF INFORMATION DISCLOSURE DEPENDING ON APPLICABLE STANDARDS

Abstract. The article carries out an analysis of the reflection of the consequences of environmental disasters and the corresponding preventive measures on the example of the consolidated financial statements of the Group of mining and metallurgical companies "Norilsk Nickel" and the accounting (financial) statements of JSC "Norilsk-Taimyr energy company" (NTEK), which is part of this group. The paper pays particular attention to the relationship between recognized environmental protection obligations and applicable standards for the preparation of accounting (financial) statements of commercial organizations and consolidated statements of groups that include these business entities. Based on the results of the study, the author formulates priority proposals to improve the Russian system of normative regulation of disclosure of information about environmental obligations in accounting (financial) statements.

Keywords: accounting statements, consolidated financial statement, disclosure of information, environmental disasters, environmental obligations, environmental responsibility, estimated liability, FAS, IFRS.

For citation: Zhukova O.V. (2020) Environmental obligations of Russian organizations: the paradox of information disclosure depending on applicable standards. *Vestnik universiteta*. I. 11, pp. 90–95. DOI: 10.26425/1816-4277-2020-11-90-95

Вопросы экологической безопасности хозяйственной деятельности корпораций и ответственности бизнеса на текущий момент являются одними из самых обсуждаемых в мире. Потенциальные поставщики капитала зачастую при принятии решения об инвестировании хотят быть уверенными, что направление деятельности хозяйствующего субъекта, получившее финансирование, либо не нанесет существенный урон всестороннему развитию мирового сообщества, либо предусматривает компенсирование

© Жукова О.В., 2020. Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

The Author(s), 2020. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



последствий производственно-экономической деятельности организации, восстановление окружающей среды и гарантирует социально-экологическую безопасность жителей регионов присутствия бизнеса и представителей биогеоценозов.

Как отмечают в своей работе О. В. Ефимова и О. В. Рожнова, в современных реалиях поставщиками капитала востребована информация как о влиянии компании и ее хозяйственной деятельности на окружающую среду, так и о влиянии окружающей среды на стратегию развития хозяйствующего субъекта, его бизнес-модель и способность создавать стоимость [4; 5]. Иными словами, как составная часть информационных источников инвесторов бухгалтерская (финансовая) отчетность организаций должна раскрывать информацию об экологической ответственности хозяйствующих субъектов, возникающей из их хозяйственной деятельности. Указанные данные могут не иметь стоимостной оценки ввиду сложности ее определения на отчетную дату и на момент составления финансовой отчетности, однако это не должно препятствовать раскрытию информации о потенциальных рисках возникновения экономических последствий в результате экологических аварий и катастроф.

На примере наиболее масштабного происшествия за 2020 г. в системе экологической безопасности России рассмотрим возникающий парадокс в части раскрытия информации об экологической ответственности российских коммерческих организаций, который напрямую обусловлен применяемыми для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности стандартами.

29 мая 2020 г. в результате хозяйственной деятельности АО «Норильско-Таймырской энергетической компании (НТЭК)», входящей в Группу горно-металлургических компаний «Норильский никель», в районе реки Амбарная возникла экологическая катастрофа: на промышленной территории ТЭЦ-3 Норильска из-за повреждения резервуара хранения дизельного топлива началась утечка более 20 тыс. т нефтепродуктов, вследствие чего произошло загрязнение водных ресурсов в прилегающих водоемах, почвы в районах разлива, а также нанесен ущерб водным биологическим ресурсам [9]. Информация о данном происшествии нашла отражение в разделе «Резервы» промежуточной сокращенной консолидированной финансовой отчетности за шесть месяцев, закончившихся 30 июня 2020 г., который фактически содержит информацию об оценочных обязательствах анализируемой Группы компаний. Отсутствие единого терминологического пространства в отношении понятий «резервы» и «оценочные обязательства» приводит к использованию некорректных понятий составителями финансовой отчетности и подмену понятий у пользователей указанного информационного источника, что в очередной раз подтверждает необходимость закрепления понятия «резерв (оценочный резерв)» на законодательном уровне исходя из его экономической сущности, а также внесения правок в действующую Инструкцию по применению Плана счетов коммерческой организации в части наименования и экономического предназначения счета 96 [2; 3; 6].

Составители анализируемого информационного источника отмечают, что возможной причиной экологической катастрофы стало влияние аномально теплой погоды на проседание грунта под опорами резервуара с дизельным топливом, то есть несвоевременная и недостаточная оценка рисков нарушения промышленной безопасности [9].

На отчетную дату Группа «Норильский никель» раскрыла информацию о начислении экологических обязательств в размере 149,248 млрд руб. и их использовании в сумме 1,338 млрд руб., отметив, что величина обязательств по устранению последствий произошедшего разлива нефтепродуктов подвержена высокой степени неопределенности с учетом неопределенности сроков платежа за нанесенный ущерб, беспрецедентного характера инцидента и недостаточности времени с момента происшествия. Согласно промежуточной сокращенной консолидированной финансовой отчетности за шесть месяцев, закончившихся 30 июня 2020 г., на предыдущую отчетную дату, 31 декабря 2019 г., величина признаваемых Группой компаний экологических обязательств была равна нулю [9].

В разделе «Будущие и условные обязательства» составители указанной отчетности отмечают, что деятельность Группы компаний в значительной степени оказывает негативное влияние на окружающую среду вследствие выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сброса таких веществ в водные объекты, образования и размещения отходов производственной деятельности. Там же отмечено, что на каждую отчетную дату Группа горно-металлургических компаний «Норильский никель» оценивает свои экологические обязательства с учетом требований законодательства по защите окружающей среды в регионах своего

присутствия, и на момент составления отчетности, помимо указанных в ней, у хозяйствующего субъекта отсутствуют иные существенные обязательства, связанные с нанесением ущерба для окружающей среды [9].

В бухгалтерской (финансовой) отчетности АО «Норильско-Таймырская энергетическая компания (НТЭК)» за 2019 г. на отчетную дату отсутствуют экологические обязательства как в числе оценочных, так и в числе условных обязательств и рисков хозяйственной деятельности [7]. Таким образом, организация, которая исходя из особенностей своей производственной деятельности должна оценивать потенциально возможные последствия нанесения вреда окружающей среде даже при условии невозможности их стоимостной оценки, фактически этого не делает.

Возникает парадокс признания обязательств исходя из применяемых стандартов составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: на уровне группы, составляющей отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, на каждую отчетную дату проводится анализ экологической ответственности Группы горно-металлургических компаний «Норильский никель» и оценивается возможность признания обязательств по защите окружающей среды, тогда как при составлении бухгалтерской отчетности АО «НТЭК» в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета ничего подобного не осуществляется, хотя АО «НТЭК» входит в операционный сегмент, сгенерировавший более 60 % выручки группы компаний (за 12 месяцев 2019 г. – 543 087 млн руб. из 877 769 млн руб. или 61,87 %; за 6 месяцев 2020 г. 419 948 млн руб. из 461 963 млн руб. или 90,91 %) и имеющий более 70 % балансовых остатков активов группы компаний (на 31 декабря 2019 г. 848 425 млн руб. из 1 205 489 млн руб. или 70,38 %; на 30 июня 2020 г. 916 930 млн руб. из 1 067 753 млн руб. или 85,87 %) [8; 9].

В свою очередь, доля выручки и активов АО «НТЭК» в рассматриваемом сегменте Группы горно-металлургических компаний «Норильский никель» в 2019 г. и на 31 декабря 2019 г. составила 3,39 % и 5,64 % соответственно. При расчете указанных долей внутригрупповые обороты не учитывались ввиду отсутствия соответствующих данных в анализируемых источниках информации и несущественности указанных показателей в отчетном периоде (менее 5 % от соответствующей строки финансовой отчетности анализируемой группы) [8].

Как можно понять из отчетности, структурный анализ экологических обязательств по сегментам составителями отчетности не проводился, а риски возникновения экологических угроз не рассматривались.

Указанная позиция составителей бухгалтерской (финансовой) отчетности АО «Норильско-Таймырская энергетическая компания (НТЭК)» вступает в противоречия с допущением временной определенности фактов хозяйственной деятельности, требованием полноты, требованием осмотрительности и требованием приоритета содержания над формой, предусмотренные федеральным стандартом бухгалтерского учета ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», положениями которого они руководствовались при составлении указанного информационного источника в 2019 г. [1; 7].

Полученные результаты исследования экологических обязательств коммерческих организаций свидетельствуют о парадоксе нераскрытия информации в случае использования федеральных стандартов бухгалтерского учета при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности. Выявление данного парадокса вызывает необходимость принятия соответствующих мер, в основу которых могут быть положены следующие рекомендованные в рамках данного исследования первоочередные действия по совершенствованию российской системы нормативно-правового регулирования раскрытия информации об обязательствах по защите окружающей среды в указанном информационном источнике:

- в отношении экологических обязательств при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности организациям необходимо руководствоваться приоритетом экономического содержания над юридической формой. В случае объективной невозможности стоимостной оценки обязательств по защите окружающей среды, но фактически существующей вероятности возникновения таких обязательств в результате производственно-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта информацию необходимо раскрывать в разделе, посвященном условным обязательствам, а также рискам в отношении защиты окружающей среды;
- необходима разработка методических рекомендаций с указанием критериев для определения достаточности раскрытия информации об экологических обязательствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, деятельность которых по производственным характеристикам наносит или может нанести ущерб окружающей среде. Такие методические рекомендации могут иметь характер добровольного применения и должны позволить организациям повысить качество своей отчетности и ее прогнозную ценность

для заинтересованных сторон, в случае их неприменения организации должны иметь право использовать собственный стандарт раскрытий в отношении экологических обязательств. В отношении внутреннего стандарта должно быть высказано мнение аудиторов в составе аудиторского заключения;

– организациям рекомендуется самостоятельно не только на уровне группы компаний, но и для целей раскрытия информации о каждом члене группы для целей управления рисками отслеживать чувствительность размера обязательства по защите окружающей среды к эффективности и инновационности применяемых технологий; параметров эксплуатации и характера ликвидации используемых в хозяйственной деятельности активов. Для примеров подобного анализа в методических рекомендациях может быть выделен отдельный раздел.

Напряженность экологической ситуации, угроза большинству биогеоценозов на территории России и в мире требует от каждой организации серьезного отношения как в своей реальной деятельности по предупреждению аварий и катастроф, наносящих ущерб экологии, так и в генерируемом информационном контенте, отражающим эту реальную деятельность. Полагаем, что качество отчетной информации, составленной согласно российским стандартам бухгалтерского учета, ни в коем случае не должно быть ниже, чем в отчетности, составленной в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Наоборот, в национальных стандартах необходимо учесть первоочередные интересы нашей страны, а хорошая экология является одним из приоритетных направлений развития России как государства. Отмеченный в статье парадокс раскрытий следует ликвидировать.

Проведенное исследование позволило в качестве первоочередной меры рекомендовать безотлагательное установление более строгих правил раскрытия информации об оценочных обязательствах для российских организаций. Рекомендованные меры потребуют от экономических субъектов с большей ответственностью относиться к проблемам экологической безопасности своей деятельности, государственным органам – более точно осуществлять планирование политики в области экологии, инвесторам – оценивать риски вложений в отдельные организации, обществу – посредством общественного мнения принимать непосредственное участие в снижении риска экологических угроз и их последствий.

Проведенное исследование имеет ограничения, связанные с количеством проанализированных в нем организаций, однако его выводы не противоречат другим исследованиям на эту тему и оно является частью исследований российских ученых в области совершенствования отчетной информации в целом и, в том числе, в части экологических обязательств. Последующим направлением исследования должно быть изучение взаимосвязи бухгалтерской (финансовой) отчетности с нефинансовыми данными, раскрываемыми организациями для широкого круга лиц, в части сопоставления данных об экологической ответственности не только в рамках реализованных за отчетный год проектов, но и потенциальных направлений деятельности в области обеспечения безопасности окружающей среды, угроза которой обусловлена хозяйственной деятельностью организаций. Указанное соотношение должно быть не точным, что существенно затрудняет сопоставление раскрываемых данных в нефинансовой отчетности с показателями бухгалтерской (финансовой) отчетности, а характеризоваться прослеживаемостью с признанными оценочными и условными обязательствами организаций по защите окружающей среды и ликвидации последствий экологического вреда, свойственной осуществляемой деятельности, и быть сопоставимым с показателями бухгалтерской (финансовой) отчетности отдельных организаций, а не только с данными финансовой отчетности группы компаний, подготовленной в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Пользователи должны видеть результаты постоянного мониторинга организацией правильности создания оценочных экологических обязательств и направлений их использования. Таким образом, к правилам учетного отражения оценочных экологических обязательств следует отнести последовательное наблюдение за их движением, определение полезности их создания для организации (реализации ее стратегии) и общества в целом.

Библиографический список

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) (утв. приказом Минфина России № 106н от 06.10.2008 (ред. 10.03.2020)) // Министерство финансов Российской Федерации: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=2260-polozhenie_po_bukhgalterskomu_uchetu_uchetnaya_politika_organizatsii_pbu_12008_s_izmeneniem_vnesennym_prikazom_minfina_rossii_ot_ (дата обращения 26.08.2020).

2. Дружиловская, Т. Ю. Оценочные обязательства и резервы: трактовка и проблемы учета в системах российских и международных стандартов // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 21 (411). – С. 2-18.
3. Жукова, О. В. Оценочные резервы и оценочные обязательства: проблема трактовки в системе российского нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета // Вестник университета. – 2020. – № 5. – С. 129-134.
4. Ефимова, О. В., Рожнова, О. В. Стратегия гармонизации финансовой и нефинансовой отчетности в области раскрытий климатических рисков. Часть 1 // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – № 7 (3). – С. 18-25.
5. Ефимова, О. В., Рожнова, О. В. Стратегия гармонизации финансовой и нефинансовой отчетности в области раскрытий климатических рисков. Часть 2 // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – № 7 (4). – С. 6-17.
6. Петров, А. М., Мельникова, Л. А. Сравнительный анализ состава и содержания отдельных видов резервов в отечественной и зарубежной практике // Управление экономическими системами. – 2016. – № 7 (89) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1607062> (дата обращения: 26.08.2020).
7. Аудиторское заключение о годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности Акционерного общества «Норильско-Таймырская энергетическая компания» за 2019 год // АО «НТЭК»: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.oao-ntek.ru/index.php/aktsioneram/finansovaya-otchetnost/1618-otchetnost-za-2019-god.html> (дата обращения 26.08.2020).
8. Консолидированная финансовая отчетность Горно-металлургической компании «Норильский никель» за годы, закончившиеся 31 декабря 2019, 2018 и 2017 // Горно-металлургическая компания «Норильский никель»: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nornickel.ru/upload/iblock/907/12m_2019_konsolidirovannaya_finansovaya_otchetnost_za_god_zakonchivshijsya_31_dekabrya_2018_g_v_rublyah.pdf (дата обращения 26.08.2020).
9. Промежуточная сокращенная консолидированная финансовая отчетность (неаудировано) за шесть месяцев, закончившихся 30 июня 2020 года // Горно-металлургическая компания «Норильский никель»: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nornickel.ru/upload/iblock/79a/6m_2020_konsolidirovannaya_finansovaya_otchetnost_za_6_mesyacev_zakonchivshijsya_30_iyunya_2020_g_v_rublyah.pdf (дата обращения 26.08.2020).

References

1. Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu "Uchetnaya politika organizatsii" (PBU 1/2008) (utv. prikazom Minfina Rossii № 106n ot 06 oktyabrya 2008 g. (red. 10.03.2020)) [*Accounting regulations: "Organization's accounting policy" (AR 1/2008) (approved by the order of the Ministry of Finance of Russia No. 106n, dated on October 6, 2008 (as amended, dated on March 10, 2020))*]. Ministerstvo finansov Rossiiskoi Federatsii: ofitsial'nyi sait [Ministry of Finance of the Russian Federation: official website]. Available at: https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/?id_39=2260-polozhenie_po_bukhgalterskomu_uchetu_uchetnaya_politika_organizatsii_pbu_12008_s_izmeneniem_vnesennym_prikazom_minfina_rossii_ot_ (accessed 26.08.2020).
2. Druzhilovskaya T.Yu. Otsenochnye obyazatel'stva i rezervy: traktovka i problemy ucheta v sistemakh rossiiskikh i mezhdunarodnykh standartov [*Estimated liabilities and provisions: interpretation and accounting issues under the Russian and international standards*]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchët [International Accounting], 2016, no 21, pp. 2-18.
3. Zhukova O.V. Otsenochnye rezervy i otsenochnye obyazatel'stva: problema traktovki v sisteme rossiiskogo normativno-pravovogo regulirovaniya bukhgalterskogo ucheta [*Estimated reserves and estimated liabilities: the problem of interpretation in the system of Russian legal regulation of accounting*]. Vestnik Universiteta, 2020, no 5, pp. 129-134.
4. Efimova O.V., Rozhnova O.V. Strategiya garmonizatsii finansovoi i nefinansovoi otchetnosti v oblasti raskrytii klimaticheskikh riskov. Chast' 1 [*The strategy for harmonizing financial and non-financial reporting on climate risk disclosures. Part 1*]. Uchet. Analiz. Audit [Accounting. Analysis. Auditing], 2020, no. 7 (3), pp. 18-25.
5. Efimova O.V., Rozhnova O.V. Strategiya garmonizatsii finansovoi i nefinansovoi otchetnosti v oblasti raskrytii klimaticheskikh riskov. Chast' 2 [*The strategy for harmonizing financial and non-financial reporting on climate risk disclosures. Part 2*]. Uchet. Analiz. Audit [Accounting. Analysis. Auditing], 2020, no. 7 (3), pp. 6-17.
6. Petrov A.M., Mel'nikova L.A. Sravnitel'nyi analiz sostava i soderzhaniya otdelnykh vidov rezervov v otechestvennoi i zarubezhnoi praktike [*Comparative analysis of structure and the maintenance of separate types of reserves in domestic and foreign practice*]. Upravlenie ekonomicheskimi sistemami [Management of Economic Systems], 2016, no 7 (89). Available at: <https://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1607062> (accessed 26.08.2020).
7. Auditorskoe zaklyuchenie o godovoi bukhgalterskoi (finansovoi) otchetnosti Aktsionernogo obshchestva "Noril'sko-Taimyrskaya energeticheskaya kompaniya" za 2019 god [*Auditor's report on the annual accounting (financial) statements of the Joint-Stock Company "Norilsk-Taimyr Energy Company" for 2019*]. AO "NTEK": ofitsial'nyi sait [JSC "Norilsk-Taimyr Energy Company":

- official website*]. Available at: <https://www.oao-ntek.ru/index.php/aktsioneram/finansovaya-otchetnost/1618-otchetnost-za-2019-god.html> (accessed 26.08.2020).
8. Konsolidirovannaya finansovaya otchetnost' Gorno-metallurgicheskoi kompanii "Noril'skii nikel" za gody, zakonchivshiesya 31 dekabrya 2019, 2018 i 2017 [*Consolidated financial statements of "Norilsk Nickel" Mining and Metallurgical Company for the years ended on 31 December 2019, 2018 and 2017*]. Gorno-metallurgicheskaya kompaniya "Noril'skii nikel": ofitsial'nyi sait [*"Norilsk Nickel" Mining and Metallurgical Company: official website*]. Available at: https://www.nornickel.ru/upload/iblock/907/12m_2019_konsolidirovannaya_financeovaya_otchetnost_za_god_zakonchivshijsya_31_dekabrya_2018_g_v_rublyah.pdf (accessed 26.08.2020).
 9. Provezhutochnaya sokrashchennaya konsolidirovannaya finansovaya otchetnost' (neaudirovano) za shest' mesyatsev, zakonchivshikhsya 30 iyunya 2020 goda [*Interim condensed consolidated financial statements (unaudited) for the six months ended on 30 June 2020*]. Gorno-metallurgicheskaya kompaniya "Noril'skii nikel": ofitsial'nyi sait [*"Norilsk Nickel" Mining and Metallurgical Company: official website*]. Available at: https://www.nornickel.ru/upload/iblock/79a/6m_2020_konsolidirovannaya_financeovaya_otchetnost_za_6_mesyacev_zakonchivshijsya_30_iyunya_2020_g_v_rublyah.pdf (accessed 26.08.2020).