

## NATURAL CAPITAL IN ACCOUNTING: THE ESSENCE AND FEATURES OF RECOGNITION

### ПРИРОДНЫЙ КАПИТАЛ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ: СУЩНОСТЬ И ОСОБЕННОСТИ ПРИЗНАНИЯ

Екатерина АФАНАСЬЕВА, [afanaseva.ekat@yandex.by](mailto:afanaseva.ekat@yandex.by),  
Виктория МЛЕЧКО, [mlechko95@mail.ru](mailto:mlechko95@mail.ru),  
Полоцкий государственный университет

***Abstract.** Natural capital is an important part of the national wealth and, along with human capital, is one of the most complex concepts. The article presents the economic, ecological and social functions of natural capital, which reflect the importance of researching natural capital as a category of accounting. The approaches to the economic essence of the concept of "natural capital" from the standpoint of natural resources and natural potential have been studied. The interconnection of the categories "natural potential - natural resources - natural capital" is given. Based on the essential characteristics of natural resources as accounting objects, the author's definition of natural capital for accounting purposes is presented.*

***Keywords:** natural capital, natural resources, natural potential, assets, economic benefits, social significance, economic significance, ecological significance.*

***Ключевые слова:** природный капитал, природные ресурсы, природный потенциал, активы, экономическая выгода, социальное значение, экономическое значение, экологическое значение.*

***JEL:** Q50*

**Введение.** Природный капитал – важнейшая составная часть национального достояния и наряду с человеческим капиталом одно из самых сложных понятий. Говоря о природном капитале, имеются в виду составные части природы – леса, реки, почву, океаны, которые прямо или косвенно представляют ценность для людей, элементы живой природы (например, рыбные ресурсы), так и неживой (минералы), возобновляемые и невозобновляемые ресурсы.

Природный капитал лежит в основе всех других форм капитала, включая финансовый, ведь в конечном итоге все наше существование зависит от него. Возникновение и реализация экономических отношений непосредственно связаны с преобразованием человеком объектов и сил природы.

Природные ресурсы являются базовыми ресурсами любого общества, выступают первоосновой производственного процесса. При этом необходимо учитывать, что с приростом населения планеты свободных ресурсов в среднем на человека становится все меньше и бытие природных ресурсов в форме капитальных благ становится все более востребованным в обществе. Однако структура финансовой отчетности не учитывает категорию природного капитала, поскольку она формировалась в то время, когда природные ресурсы воспринимались как свободное (бесплатное) благо, которое не закончится никогда, в полном смысле слова «дары природы».

В докладе «Природный капитал: очевидность, упускаемая из виду» (2014 г.), подготовленном Институтом присяжных бухгалтеров в области управленческого учета СИМА совместно с Международной федерацией бухгалтеров (IFAC), Объединением по проблемам природного капитала (Naturalcapital coalition) и компанией «Ernst & young» обоснована необходимость отражения затрат природного капитала в учете предприятий и даны рекомендации по его внедрению: требуется количественно оценить затраты природного капитала на предприятии хотя бы в натуральном выражении (в штуках, тоннах и т.п.), а лучше – в стоимостном (в денежных единицах) и учитывать расход природного капитала при принятии управленческих решений [1].

Кроме того, отечественная статистика пока не в состоянии достоверно определить вклад природного капитала в национальное богатство ввиду сложности структуры,

отсутствия должной информационной базы и трудностей стоимостной оценки [2, с. 20], что также определяет актуальность и значимость исследования.

Статистические данные о наличии природных ресурсов в Республике Беларусь представлены в таблице 1.

**Таблица 1 – Статистические данные о наличии природных ресурсов в Республике Беларусь**

Вид природных ресурсов	Наличие природных ресурсов	
	На 1 января 2014 года	На 1 января 2015 года
Запасы пресной воды		
Возобновляемые ресурсы пресных вод, млн. м <sup>3</sup> в год	56 800	45 700
Добыча (изъятие) воды из природных источников, млн. м <sup>3</sup> в год	1 571	1 448
Земельные ресурсы		
Земельные ресурсы	20 760	20 760
В том числе:		
сельскохозяйственные земли	8 726	8 632
лесные земли	8 631	8 653
земли под болотами и водными объектами	1 328	1 309
прочие земли	2 075	2 166
Лесные ресурсы		
Покрытые лесом земли, тыс. гектаров	8 211	8 293
Площади рубок леса, тыс. гектаров	523,9	466,9
Ресурсы дикой природы		
Животные:		
Млекопитающие – всего, видов	79	81
Птицы – всего, видов	323	325
Рептилии – всего, видов	7	7
Амфибии – всего, видов	13	13
Рыбы и рыбообразные – всего, видов	65	65
Растения:		
Сосудистые растения – всего, видов	4 000	4 003
Мохообразные – всего, видов	433	433
Лишайники – всего, видов	586	630
Водоросли – всего, видов	2 338	2 338
Грибы – всего, видов	4 125	4 143
Добыча отдельных видов полезных ископаемых		
Нефть сырая, тыс. т	1 645	1 645
Газ природный, млн. куб. м	222	225
Гранит, песчаник и камень прочий для памятников, отделки или строительства, тыс. т	470	847
из них гранит для памятников, отделки или строительства	469	846
Мел, тыс. т	88	139
Доломит некальцинированный, тыс. т	3 149	2 657
Песок кремнистый; песок кварцевый, тыс. т	1 678	1 181
Пески строительные, тыс. куб. м	15 999	13 602

## Prospects of accounting development: the young researcher's view

Гранулы, крошка и порошок из камня; галька, гравий, щебень или камень дробленный, тыс. куб. м		23 402	21 298
Торф неагломерированный, тыс. т		1 648	1 264
Соль и чистый хлорид натрия в твердом виде, кроме пищевой поваренной соли, тыс. т	1 391	1 647	

*Примечание: собственная разработка на основании Национального статистического комитета Республики Беларусь, 2017.*

Проанализировав таблицу 1 «Статистические данные о наличии природных ресурсов в Республике Беларусь» можно сделать вывод о наличии природных ресурсов в Республике Беларусь на 2014-2015 год. На первом месте по наличию природных ресурсов находятся запасы пресной воды, они составляют 55,55%. На втором месте земельные ресурсы - 22,50% в составе природных ресурсов Республики Беларусь. На третьем месте ресурсы дикой природы их составляющая доля 13,01%. Лесные ресурсы составляют всего 8,94%. Так же к природным ресурсам относятся и полезные ископаемые. Наибольшее количество полезных ископаемых в Республике Беларусь - это пески строительные и гранулы, крошка и порошок из камня; галька, гравий, щебень или камень дробленный.

**Основное содержание.** Специфическое значение природного капитала заключается в выполнении им определенных функций в системе социальных, экономических и экологических отношений, представленных на рисунке 1, которые определяют роль, место и значение природных ресурсов в жизни общества. Важность выполнения этих функций обуславливает актуальность развития не только экономического значения, но также социальной и экологической составляющей природного капитала.



**Рисунок 1. – Функциональная значимость природного капитала**

Источник: собственная разработка на основе изучения [3, с. 289]

Как известно, природные ресурсы являются сырьем для производства товаров и основой осуществления транспортных услуг, но для успешного экономического роста необходим учет и других функций природного капитала. Функции природных территорий могут быть разделены на регулирующие (сохраняющие в заданном качестве) и репродуктивные (воспроизводящие заданное качество). Особо следует выделить рекреационные ресурсы (эстетика, комфортность, оздоровительные свойства), важность сохранения которых целесообразна с позиции удовлетворения расширяющихся во времени и пространстве социально-экологических потребностей общества [4, с. 74]. Отдельные природные блага и объекты могут обеспечивать реализацию как отдельных функций природного капитала, так и все их в комплексе.

По результатам исследования следует отметить, что в научной литературе выработано множество подходов к определению категории «природный капитал», среди которых можно выделить две основные группы.

К первой группе относятся подходы, которые рассматривают природный капитал как совокупность природных ресурсов. Данного подхода придерживаются такие авторы как Хильчевская Р.И., Сафонов П.Н., Д.А. Дарбалаева, Т.Г. Романова, Лаптев Н.И. и многие другие. Рассматривая природный капитал как запасы природных ресурсов, в его составе выделяют четыре категории ресурсов: вода (пресная и морская); воздух; земля (включая полезные ископаемые и ландшафт); естественная среда обитания (совокупность водных ресурсов, земли и воздуха, в том числе эко систем, видов растений и животных). Видимо сюда следует добавить еще и солнечную энергию, и тепловую энергию недр земли [5, с. 20]. Однако такой подход не учитывает, что ресурсы и экологические услуги в воспроизводственном процессе выступают в качестве приносящих доход факторов производства.

Несомненно, что природный капитал является частью окружающей среды, однако как экономическую категорию его целесообразно рассматривать в системе общественных отношений. В связи с этим можно выделить вторую группу подходов к определению природного капитала как фактора общественного производства через категорию «природный потенциал». Данного подхода придерживаются такие авторы как Шимова О. С., А. В.

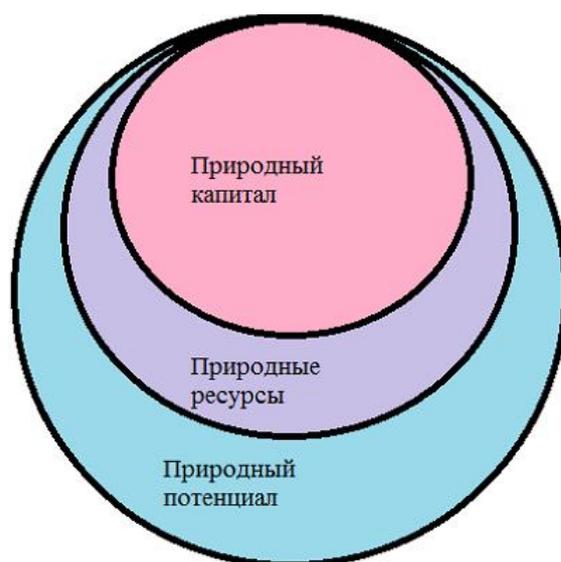
Неверов, И. П. Дервяго, А. В. Бондарь, А. П. Чуракова. Понятно, что в данном случае авторы, хотя и не акцентируют внимание, но предполагают получение дохода за счет природного капитала, а иначе как же накапливать национальное богатство. При этом вне поля зрения остается социальный эффект, приносимый природным капиталом.

В целях исследования природного капитала необходимо выявление его места и соотношения с понятиями «природные ресурсы» и «природный потенциал». По нашему мнению, иерархия этих понятий может быть представлена в порядке сужения: природный потенциал – природные ресурсы – природный капитал.

Так, под «природным потенциалом» понимается часть окружающей природной среды, потенциально возможную для использования обществом с целью удовлетворения своих потребностей, т. е. природный потенциал включает как доступные для использования элементы и силы природы, так и недоступные в настоящее время.

Понятие «природные ресурсы» уже категории «природный потенциал», ими следует считать только доступные к вовлечению в хозяйственный оборот элементы и силы природы. Величина и составляющие природных ресурсов в определенной степени зависят от уровня развития производительных сил.

«Природный капитал» – это только часть природных ресурсов, фактически вовлеченная в хозяйственный оборот, являющаяся экономическим активом в процессе общественного воспроизводства и соответствующая его признакам. Природные ресурсы становятся природным капиталом только в случае вовлечения их в хозяйственный оборот и принесения дохода их собственнику. Таким образом, природный капитал – это наиболее узкое понятие из рассмотренных выше [4, с. 74] (рисунок 2).



**Рисунок 2 – Взаимосвязь понятий «природный потенциал», «природные ресурсы», «природный капитал»**

*Источник: собственная разработка на основании изучения экономической литературы [4].*

Однако не один из подходов не позволяет всецело определить категорию природный капитал для целей бухгалтерского учета.

Для раскрытия экономической сущности определим существенные характеристики природных ресурсов с точки зрения их природных особенностей и бухгалтерского учета.

1. Природные ресурсы созданы природой и зачастую ограничены в использовании, поэтому в хозяйственной деятельности возможно применять только доступные к добыче ресурсы и, соответственно, только такие ресурсы отражать на счетах бухгалтерского учета в качестве природного капитала.

2. Природные ресурсы (земля, богатства недр, естественные биологические и подземные водные ресурсы) являются непроизведенными материальными активами. В этом качестве они наряду с нефинансовыми произведенными активами, а также нематериальными и финансовыми активами входят в объем национального богатства страны.

3. Природные ресурсы являются главным объектом природопользования, в процессе которого они подвергаются эксплуатации и последующей переработке. Природные ресурсы, лишённые природных связей в результате воздействия труда, переходят в разряд природного сырья.

Далее рассмотрим особенности природных ресурсов для целей бухгалтерского учета, ориентируясь на признаки признания активов по МСФО (концептуальные основы):

В соответствии с Концептуальными основами финансовой отчетности под активами понимаются ресурсы, контролируемые организацией в результате прошлых событий, от которых ожидается поступление будущих экономических выгод в организацию. Поэтому для целей бухгалтерского учета следует признавать активами только те природные ресурсы, которые контролирует организация и которые способны принести экономические выгоды от их использования в виде прироста стоимости производимой продукции, предотвращения экологического ущерба и т.д.

**Вывод.** Проанализировав различные подходы авторов можно дать авторское понятие природному капиталу. Природный капитал – это часть природных ресурсов, вовлеченных в хозяйственный оборот, контролируемых организацией в результате прошлых событий и приносящих экономическую выгоду. Данное понятие объединяет в себе природный потенциал и природные ресурсы.

### Библиография

1. Воробьева, Т.В. Экономика природопользования : электронная книга / Т.В. Воробьева [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.intuit.ru/studies/courses/3524/766/lecture/30302>. – Дата доступа: 10.11.2017
2. Долинина, Т.Н. Национальное богатство Республики Беларусь: концептуальные подходы к оценке / Т.Н. Долинина // Труды БГТУ. – 2017. - № 5. - С. 20-28
3. Чуракова, А.П. Природный капитал: понятие, особенности и роль в экономическом развитии / А.П. Чуракова, А.В. Бондарь // Сборник научных статей студентов, магистрантов, аспирантов. Вып. 13: в 2-х т. Т. 2 / сост. С. В. Анцух; под общ. ред. В. Г. Шадурского. — Минск: Четыре четверти, 2014. — 344 с. – С. 287-289.
4. Бусько, Е.Г. Экологические функции природных комплексов территории / Е.Г. Бусько // Труды БГТУ. – 2013. - № 7. – С. 72-75.
5. Бондарь, А. В. Природный капитал в контексте устойчивого развития Республики Беларусь / А. В. Бондарь, А. П. Чуракова // Вестник Белорусского государственного экономического университета. - 2016. - № 2. - С. 17-24.