

**ИНТЕГРИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ:
СОСТАВ И ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ****Ролан Архипович АЛБОРОВ^а, Светлана Михайловна КОНЦЕВАЯ^б,
Светлана Вячеславовна КОЗМЕНКОВА^{с*}**

^а доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита, Ижевская государственная сельскохозяйственная академия (Ижевская ГСХА), Ижевск, Российская Федерация
udtipb@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 3979-4000

^б кандидат сельскохозяйственных наук, профессор кафедры бухгалтерского учета, финансов и аудита, Ижевская государственная сельскохозяйственная академия (Ижевская ГСХА), Ижевск, Российская Федерация
kafedra.byfa@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 5585-8960

^с доктор экономических наук, профессор кафедры судебной экспертизы, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Нижний Новгород, Российская Федерация
skozmenkova@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 2283-9943

* Ответственный автор

История статьи:

Получена 16.03.2018

Получена в доработанном
виде 30.03.2018

Одобрена 05.04.2018

Доступна онлайн 13.04.2018

УДК 657.1, 657.2

JEL: M41

Ключевые слова:интегрированная
отчетность,
сельскохозяйственные
предприятия, бухгалтерская
специализированная
отчетность**Аннотация**

Предмет. В современных условиях для управления компаниями или группами компаний необходима как финансовая, так и нефинансовая информация. До недавнего времени считалось, что финансовая отчетность может удовлетворить запросы пользователей отчетности, однако в настоящее время оказалось, что ее данных явно недостаточно, поэтому обсуждается идея внедрения интегрированной отчетности. На основе существующего стандарта по интегрированной отчетности ведутся научные дискуссии о ее составе и содержании. Сельскохозяйственные предприятия составляют специализированную бухгалтерскую отчетность, включающую как финансовую, так и нефинансовую информацию. Вместе с тем, состав и содержание данной отчетности требуют совершенствования, исходя из сегодняшних запросов и потребностей.

Цели. Исследовать состав, содержание и возможности составления интегрированной отчетности сельскохозяйственными организациями.

Методология. Используются методы: сравнительный анализ, систематизация, индукция, дедукция.

Результаты. Сформулирована цель деятельности сельскохозяйственных организаций – обеспечение продовольственной независимости и безопасности, а также социально ориентированного развития территории расположения. Проведено сравнение специализированной отчетности сельскохозяйственных предприятий и элементов интегрированной отчетности и предложено дополнить состав интегрированной отчетности для сельскохозяйственных организаций новыми формами на основе информации об отдельных видах капиталов.

Область применения. Результаты данной статьи могут применяться в теории и практике бухгалтерского учета и отчетности сельскохозяйственных предприятий.

Выводы. Проанализированы цели составления интегрированной отчетности для различных групп пользователей, состав и структура специализированной бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных предприятий и сделан вывод, что интегрированная отчетность может составляться не только как вид корпоративной отчетности, но и индивидуальной отчетности предприятий такой отрасли, как сельское хозяйство. Социальные показатели – одни из главных в сельской местности, достижение их и поддержание – главная задача организаций данного вида деятельности.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

Для цитирования: Алборов Р.А., Концевая С.М., Козменкова С.В. Интегрированная отчетность в сельском хозяйстве: состав и проблемы внедрения // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 4. – С. 413 – 428.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.4.413>

Отчетность является завершающим этапом учетного процесса. Она представляет собой совокупность достоверной информации и показателей о деятельности хозяйствующего субъекта, группы взаимосвязанных организаций за определенный период времени, сгруппированных в установленном порядке и последовательности.

Цель составления отчетности – сгруппировать учетную информацию и представить ее заинтересованным пользователям. Виды отчетности, исходя из разных критериев, всегда привлекали внимание научной общественности. В научных источниках приводятся разные классификации видов отчетности. Поэтому важно определить, какое место может занять интегрированная отчетность, а также ее значение как носителя финансовой и нефинансовой информации о многообразных видах деятельности и условий их осуществления хозяйствующими субъектами. На *рис. 1* представлена классификация видов отчетности, в том числе предлагаемое место в ней интегрированной отчетности.

Анализируя отчетность с точки зрения исторического развития, следует признать, что в советское время были разработаны и использовались бухгалтерская, статистическая и специализированная ведомственная бухгалтерская отчетность. Каждое предприятие, исходя из отраслевой принадлежности, заполняло большой комплект отчетности, утвержденной отраслевым министерством (ведомством).

Специализированная отчетность содержала формы, включающие информацию о производстве, себестоимости и реализации видов выпущенной продукции, выполненных работах, оказанных услугах и т.д.

Начиная с 1990-х гг., в связи с переходом к рыночной экономике, претерпела значительные изменения методика и организация бухгалтерского учета и

отчетности, появились новые виды учета и, соответственно, отчетности.

Целью деятельности коммерческих организаций в условиях рыночной экономики было признано получение прибыли. Появилось такое понятие, как коммерческая тайна и, исходя из этого, в системе бухгалтерского учета были относительно дифференцированы такие подсистемы, как финансовый и управленческий учет, и соответствующие виды отчетности.

Данные управленческого учета и управленческой отчетности стали доступными только для внутренних пользователей, таких, как управленческий персонал организации и ее собственники, то есть реально управляющие организациями либо группами организаций.

Таким образом, в соответствии с подразделением бухгалтерского учета на подсистемы финансового и управленческого учета, финансовая отчетность включает:

- бухгалтерский баланс (по международным стандартам финансовой отчетности – отчет о финансовом положении);
- отчет о финансовых результатах (в отдельные периоды назывался также отчет о прибылях и убытках);
- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств (введен в России с 1996 г.);
- отчет о целевом использовании средств;
- пояснения (по МСФО – примечания) к бухгалтерской финансовой отчетности.

Управленческая отчетность, по зарубежным исследованиям, ее виды, структура и сроки предоставления, устанавливаются на каждом предприятии самостоятельно [1, 2]. Считается, что управленческая отчетность является

внутренней, так как ее информация (в первую очередь, это данные производственного учета, отражающие затраты на производство и выпуск продукции по видам, объектам производства, центрам ответственности и т.д.) влияет на конкурентоспособность организации. Управленческая отчетность может быть более или менее развита в зависимости от интересов и способности руководить аппаратом управления. При этом зачастую возникает другая проблема: управленческий аппарат «заказывает» у бухгалтерии отчетность вплоть до каждого работника (то есть формируется информация о его роли и вкладе в производство), однако на деле такая степень детализации информации оказывается ненужной, нерациональной и свидетельствует только о том, что некоторые «управленцы» имитируют «бурную деятельность». При этом трудоемкость работы бухгалтерского аппарата значительно увеличивается. Но самое главное – это формировать информацию не только в стоимостных, но и в натуральных показателях, предназначенную строго для внутренних пользователей отчетности.

Между тем, с 2013 г. в научном сообществе обсуждается вопрос внедрения интегрированной отчетности, в том числе ее определение, цель и принципы составления, структура и другие проблемные вопросы^{1,2} [3–10]. Появление интегрированной отчетности, как вида корпоративной отчетности, связывается с появлением международного стандарта по интегрированной отчетности³.

¹ Широбоков В.Г. Особенности формирования интегрированной отчетности в организациях агропромышленного комплекса. В кн.: Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения устойчивого развития экономики: Материалы II Международной научно-практической конференции. Новополюцк: Учреждение образования «Полоцкий государственный университет», 2015. С. 188–191.

² Егорова Л.И. Интегрированная отчетность как развитие информационной базы финансового анализа. В кн.: Анализ и современные информационные технологии в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства: Сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов. М.: РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2016. С. 121–124.

³ Международный стандарт интегрированной отчетности. URL: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

Интегрированная отчетность отличается от финансовой отчетности тем, что в ней присутствует, наряду с финансовой, и нефинансовая информация. Данная отчетность включает информацию о следующих видах капитала: финансовом, производственном, интеллектуальном, человеческом, социально-репутационном и природном. Основная цель интегрированной отчетности – показать создание стоимости организации за определенный период. Эти виды капитала достаточно полно рассмотрены в статье В.Г. Когденко и М.В. Мельник [3]. Научные работы о внедрении интегрированной отчетности привели к дискуссии о переходе к интегрированному учету по схеме «снизу – вверх», то есть с оперативного и бухгалтерского учета на какой-либо единой платформе обработки данных [7, 8].

Исследуем интегрированную отчетность с точки зрения именно интеграции информации. Интеграция происходит от слова «интегрировать (-нный)», что «означает объединять в одно целое»⁴.

В соответствии с положениями стандарта по интегрированной отчетности интеграция информации необходима, прежде всего, для составления корпоративной отчетности, представляемой на фондовые рынки. Однако, исходя из определения «интегрировать», можно рассматривать интегрированную отчетность не только с одной стороны – формирования и представления корпоративной отчетности для инвесторов, но и для других пользователей (табл. 1).

Считаем, что бухгалтерская отчетность сельскохозяйственных организаций являлась и является в настоящее время интегрированной, так как объединяет в себе как финансовую, так и нефинансовую информацию. Она составляется и представляется внутренним и внешним пользователям, в том числе органам государственной власти, в виде индивидуальной и сводной отчетности, на

⁴ Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка: 80 000 слов и фразеологических выражений / Российская академия наук. Институт русского языка им. В.В. Виноградова. 4-е изд., допол. М.: Азбуковник, 1999. С. 249.

районом, областном, республиканском уровнях и на уровне страны в целом.

В процессе анализа следует изучить возможности применения интегрированной отчетности в сельскохозяйственных организациях, исходя из особенностей деятельности предприятий данной отрасли и существования на отдельной сельской территории. Особенности существования таких предприятий следующие:

- на конкретной территории (если сельскохозяйственное предприятие не расположено в пригородной зоне) можно найти работу только на территории этого предприятия, то есть люди должны быть обеспечены работой в нормальных условиях;
- в отличие от промышленных предприятий, у которых не осталось вспомогательных производств, так как в последние два десятилетия считалось, что они должны заниматься только основной деятельностью, географическое расположение сельскохозяйственных организаций не позволяет отказаться от вспомогательных производств. У сельскохозяйственных организаций остались ремонтно-механические мастерские, машинно-тракторный парк, автотранспорт, гужевого транспорт и другие виды вспомогательных производств;
- на территории сельского населенного пункта должны быть расположены детский сад, библиотека, школа, медицинский пункт, в идеале еще спорткомплекс. Без этого поселение становится «вымирающим». Причем, если эти объекты переданы на баланс местной администрации (в эффективных сельскохозяйственных организациях они так и остались на балансе предприятия), обычно средства на их содержание отсутствуют, либо их катастрофически не хватает. Таким образом, сельскохозяйственным организациям должны быть предоставлены максимальные налоговые льготы для содержания «социальных объектов»;
- сельскохозяйственные организации должны финансировать подготовку и переподготовку кадров. Если в городах большая конкуренция и зачастую работники иницируют этот процесс, вплоть до оплаты различных курсов переподготовки, а также обучения и получения высшего образования, то в сельской местности следует использовать целевые направления с последующим предоставлением жилья и работы выпускникам;
- сельскохозяйственные организации должны иметь возможность заниматься строительством жилья для своих работников. Если такое жилье строится на средства хозяйства, то опять-таки предприятиям должны быть предоставлены налоговые льготы либо в последующем затраты должны погашаться (компенсироваться) за счет средств целевого финансирования;
- сельскохозяйственные организации осуществляют деятельность на землях различного качества, поэтому должна составляться соответствующая отчетность, отражающая показатели эффективности использования земельных угодий, с одной стороны, с другой – вложения в земельные активы, что необходимо для восстановления и поддержания почвенного плодородия [11, 12];
- сельскохозяйственные организации имеют дело с живыми организмами, то есть биологическими активами – растениями и животными. Эффективное ведение сельскохозяйственного производства требует выращивания высокопродуктивных животных и высокоурожайных элитных сортов растений [13, 14];
- во всем мире сельскохозяйственное производство является дотационным. Такие мероприятия, как улучшение породного состава стада, использование высокоурожайных сортов растений, вложения в земельные угодья, в социальную инфраструктуру требуют государственной поддержки. В свою очередь, государство

должно контролировать целевое и эффективное использование бюджетных средств [15].

Исходя из перечисленных особенностей функционирования сельских экономических субъектов, считаем, что вся деятельность сельскохозяйственных организаций должна строиться на принципах хозяйственного расчета с учетом действия основных экономических законов (законов стоимости, эффективности производства, убывающей доходности) и социальной справедливости.

Считаем, что **цель деятельности сельскохозяйственных предприятий – обеспечение продовольственной независимости и безопасности, а также социально ориентированного развития территории расположения.** С этой точки зрения должна формироваться информация в интегрированной отчетности.

Рассмотрим состав бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций, составляемой в настоящее время (*табл. 2*).

Данные *табл. 2* показывают, что формы отчетности характеризуют направления фактического использования средств разных видов капитала. Считаем, что состав данной специализированной отчетности требует актуализации и совершенствования.

Прежде всего, перечень приведенных форм отчетности, по нашему мнению, целесообразно расширить. Так, форму № 6-АПК следует дополнить специальной таблицей или ввести отдельную форму отчетности о производстве продукции и производительности труда (валовой продукции в оценке по справедливой стоимости или по внутрихозяйственным трансфертным ценам, производительности труда в расчете на одного работника и один человеко-час в растениеводстве, животноводстве и в целом по организации), включая специальную справку о расходах на подготовку и переподготовку кадров. Данные такой формы отчетности будут характеризовать использование средств человеческого и интеллектуального капиталов в создании новой стоимости в организации,

воплощенной в полученной валовой продукции и выраженной уровнем роста производительности живого труда [16].

Предлагаем также ввести в состав годовой бухгалтерской специализированной (интегрированной) отчетности сельскохозяйственной организации специальную форму № 7-АПК «Отчет о потенциальных доходах, расходах и финансовых результатах от биотрансформации биологических активов».

В данной отчетности следует привести справедливую стоимость полученной (собранной) сельскохозяйственной продукции, изменение справедливой стоимости биологических активов на конец отчетного года, сумму государственных субсидий, связанных с биологическими активами, фактические затраты (расходы) на выращивание биологических активов и производство сельскохозяйственной продукции, а также финансовый результат (прибыль, убыток) от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов растениеводства и животноводства). Данная форма отчетности будет характеризовать степень участия производственного капитала в создании стоимости (получении продукции сельского хозяйства) и эффективности использования ее основной части – биологического капитала.

По нашему мнению, целесообразно изменить название и форму таблицы отчета № 15-АПК. Данную форму предлагаем назвать «Отчет о движении животных и расходе кормов», где должна отражаться информация о наличии и движении животных по видам и группам в отчетном году в оценке по справедливой стоимости. Расход кормов в данной форме отчета необходимо отражать в отдельной развернутой таблице по видам кормов, группам и видам животных в центнерах, центнерах кормовых единиц и рублях. Такая предлагаемая форма отчета № 15-АПК в большей степени наглядности будет характеризовать использование средств производственного, финансового и даже природного капиталов в росте количества и качества биологических активов

животноводства и обеспеченности животных кормами.

Наибольшую сложность в интегрированной отчетности представляет реальное отражение степени участия средств природного капитала в создании новой стоимости (производстве продукции) в организации. К средствам природного капитала можно отнести полученные суммы государственной поддержки на финансирование мероприятий по сохранению и восстановлению плодородия почв земель сельскохозяйственного назначения, а также на финансирование гидромелиоративных и прочих агротехнических и зооветеринарных мероприятий. Наличие или полученные от государства средства отражаются в отчете по форме № 10-АПК, а использование – в отчетах форм № 9-АПК, № 13-АПК и других формах.

Однако часть роста производства продукции, количество и качество биологических активов в сельскохозяйственных организациях происходит за счет естественного природного капитала (абиотического капитала). Средства естественного природного капитала в сельском хозяйстве используются в виде солнечного света, тепла, воздуха, влаги (осадков), естественного плодородия почвы. Использование или участие в создании новой стоимости (производстве продукции, росте количества и качества биологических активов) абиотического капитала на прямую не возможно определить. Однако на основании анализа урожайности сельскохозяйственных культур, продуктивности сельскохозяйственных животных в динамике (за 10–12 лет) и по районам соответствующего субъекта РФ можно установить реальные величины (индикаторы) влияния условий естественной природной среды (абиотического капитала) за каждый год на урожайность сельскохозяйственных культур и продуктивность сельскохозяйственных животных. Исходя из этого, в соответствующих формах отчетности следует корректировать степень участия (использования) средств реального природного капитала в создании новой стоимости (производстве продукции и

дополнительных биологических активов) [17, 18].

Считаем, что при формировании интегрированной отчетности сельскохозяйственным организациям следует руководствоваться не только отраслевой инструкцией по заполнению форм специализированной отчетности. Ее можно дополнить информацией о разных видах капитала и другими необходимыми данными. Следует обратить внимание на то, чтобы состав отчетности и ее информационное наполнение соответствовали принципам объективности, реальности и рациональности.

Проанализируем информационное наполнение этих видов капиталов применительно к цели составления интегрированной отчетности для внешних пользователей, в том числе государственных органов власти и общественности (*табл. 3*).

Таким образом, следует признать, что специализированная отчетность сельскохозяйственных предприятий – это результат работы не одного поколения специалистов высочайшего уровня.

В настоящее время, как указывалось, требуется доработка специализированных форм отчетности сельскохозяйственных организаций, отвечающих современным требованиям информативности, прозрачности и контрольно-аналитического обеспечения управления сельским хозяйством [19].

Однако составление указанных форм отчетности, раскрытие информации в них требует серьезной подготовки бухгалтеров, аудиторов, контролеров. Например, составление таких отчетных форм, как 9-АПК, 13-АПК, 15-АПК, требует глубоких знаний сельского хозяйства, организации в данной отрасли учета затрат на производство, выхода продукции, калькулирования ее себестоимости в растениеводстве, животноводстве и промышленном производстве (переработке сельскохозяйственной продукции).

Поэтому необходимо совершенствовать рабочие программы преподавания учетных дисциплин в сельскохозяйственных вузах

направления подготовки бакалавров и магистров «Экономика», направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Более серьезный подход необходим со стороны Министерства финансов РФ и Минсельхоза России к требованиям по подготовке бакалавров и магистров по направлению «Экономика». Следует отметить, что в соответствии с запросами фондовых рынков, банковской системы и государственных органов власти продолжают активно развиваться формы финансовой и нефинансовой отчетности в виде как индивидуальной, так и корпоративной интегрированной отчетности.

Таким образом, сегодня в России возникает объективная необходимость подготовки высококвалифицированных кадров, способных составлять специализированную отчетность в сочетании с бухгалтерской

специализированной отчетностью сельскохозяйственных предприятий, которая на сегодняшний день уже во многом является интегрированной. От этого зависит очень многое не только на микроуровне, но и на макроуровне развития экономики (например, какие данные будет обрабатывать Росстат России? Какую информацию о состоянии сельскохозяйственного производства будут получать государственные органы и общественность России?).

Думается, что на основе уже имеющегося следует серьезно задуматься и развивать наработанные десятилетиями теоретические и методические аспекты в области бухгалтерской отчетности в сельском хозяйстве, проведя модернизацию и совершенствование информационной платформы формирования интегрированной отчетности для принятия эффективных управленческих решений.

Таблица 1**Цели интегрированной отчетности для различных групп пользователей****Table 1****Integrated reporting goals for different user groups**

| Пользователи интегрированной отчетности | Цели составления и представления интегрированной отчетности |
|---|--|
| Собственники (акционеры, учредители, пайщики) организации, ее инвесторы, поставщики средств производства, займодавцы, банки, другие организации с прямым и косвенным финансовым интересом | Формирование и представление всесторонней и достоверной информации об использовании финансового, производственного, интеллектуального, человеческого, социально-репутационного и природного капиталов в создании стоимости |
| Органы государственной власти (на уровне районов, областей, республик, страны – органы управления, министерства, ведомства) | Сформировать и представить информацию о состоянии и эффективности использования средств финансового, производственного, интеллектуального, человеческого, социально-репутационного и природного капиталов в создании новой стоимости в виде сельскохозяйственной продукции, биологических и других активов, обеспечивающих прогрессивное развитие стадий процесса расширенного воспроизводства |
| Арендодатели земельных участков и имущества, а также основные работники, инженерно-технические работники и работники аппарата управления организации | Формирование и представление информации об аренде земельных участков, имущества (активов), составе и численности персонала (работников) организации, оплате труда, социальных выплатах, затратах труда, производительности труда, трудоемкости производства, деловой активности аппарата управления и использования на эти цели средств финансового, производственного, человеческого, интеллектуального, социально-репутационного капиталов |
| Общественность в целом | Сформировать информацию о роли и вкладе организации в экономику района, страны, в том числе по обеспечению занятости населения, степени участия в формировании социальной инфраструктуры сельской территории, формированию доходов бюджетов различных уровней за счет уплачиваемых налогов, формированию государственных внебюджетных фондов за счет отчислений на социальное страхование и обеспеченности работников организаций. При этом в интегрированной отчетности должна быть представлена информация об использовании на эти мероприятия средств финансового, социально-репутационного, человеческого капиталов и средств государственной помощи |

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2**Содержание форм отчетности о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса****Table 2****The content of reporting forms on financial and economic condition of agro-industry producers**

| Виды информации | Наименование формы отчетности и ее номер | Характеристика формы | |
|--------------------------------------|--|---|--|
| Финансовая информация | Бухгалтерский баланс | Составляются в соответствии с приказом Минфина России № 66н «О формах бухгалтерской отчетности» ⁵ . Из приведенных форм баланс организации по состоянию на конец отчетного года по сравнению с началом данного года отражает использование средств всех видов капитала для создания новой стоимости (то есть для приращения активов) | |
| | Отчет о финансовых результатах | | |
| | Отчет об изменениях капитала | | |
| | Отчет о движении денежных средств | | |
| Нефинансовая информация ⁶ | Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах | Данная форма отчетности отражает категории и численность персонала работников с.-х. предприятия, их заработную плату и затраты труда по отрасли | |
| | Отчет о численности и заработной плате работников организации, Ф. № 5-АПК | | |
| | Отчет об отраслевых показателях деятельности организаций агропромышленного комплекса, Ф. № 6-АПК | | Включает расшифровку показателей бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, отчета о движении денежных средств; справку о налогах и сборах; справку о ходе реализации ФЗ № 83-ФЗ «О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей»; справку о финансовых результатах плательщиков единого сельскохозяйственного налога; справку о расчетах федеральных государственных унитарных предприятий с собственником |
| | Отчет о затратах на основное производство, Ф. № 8-АПК | | Отражают затраты на производство всего, а также по основным отраслям (растениеводство, животноводство) по элементам затрат за отчетный и предыдущий годы |
| | Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции растениеводства, Ф. № 9-АПК | | В отчет включают данные о затратах на производство, выходе и себестоимости продукции растениеводства по видам, ее продаже, а также о землепользовании |
| | Отчет о производстве, себестоимости и реализации продукции животноводства, Ф. № 13-АПК | | В отчет включают данные о затратах на производство, выходе и себестоимости продукции животноводства по видам, ее продаже, а также среднегодовом поголовье животных |
| | Отчет о наличии животных, Ф. № 15-АПК | | Отражает наличие и общую балансовую стоимость животных по их основным группам и видам |
| | Отчет о сельскохозяйственной технике и энергетике, Ф. № 17-АПК | | Приводится перечень основных с.-х. машин и движение их за отчетный год |
| | Баланс продукции, Ф. № 16-АПК | Отражает движение с.-х. продукции за отчетный год по каждому виду либо по группам продукции (зерновые, картофель и другие виды либо группы сельскохозяйственной продукции), показывается наличие на начало года (ц), валовой сбор за вычетом неиспользуемых отходов, покупку и поступление | |

⁵ О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (с изм. и доп.). М.: Гарант, 2016. URL: <http://base.garant.ru/12177762/>

⁶ О специализированных формах годового бухгалтерского отчета для сельскохозяйственных организаций за 2000 год: утв. приказом Минсельхоза РФ от 21.09.2000 № 774. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=28645;fld=134;from=35236-36;rnd=189271.21519108461469255;;ts=01892712903251483606509>

| | |
|--|--|
| | со стороны, расход продукции по основным каналам использования |
| Отчет о средствах целевого финансирования, Ф. № 10-АПК | Приводятся суммы государственной помощи, начисленных и фактически полученных в соответствии с государственными программами развития растениеводства и животноводства |

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 3

Формирование информации об использовании средств различных видов капитала в формах интегрированной отчетности

Table 3

Formation of information on the use of funds of different types of capital in forms of integrated reporting

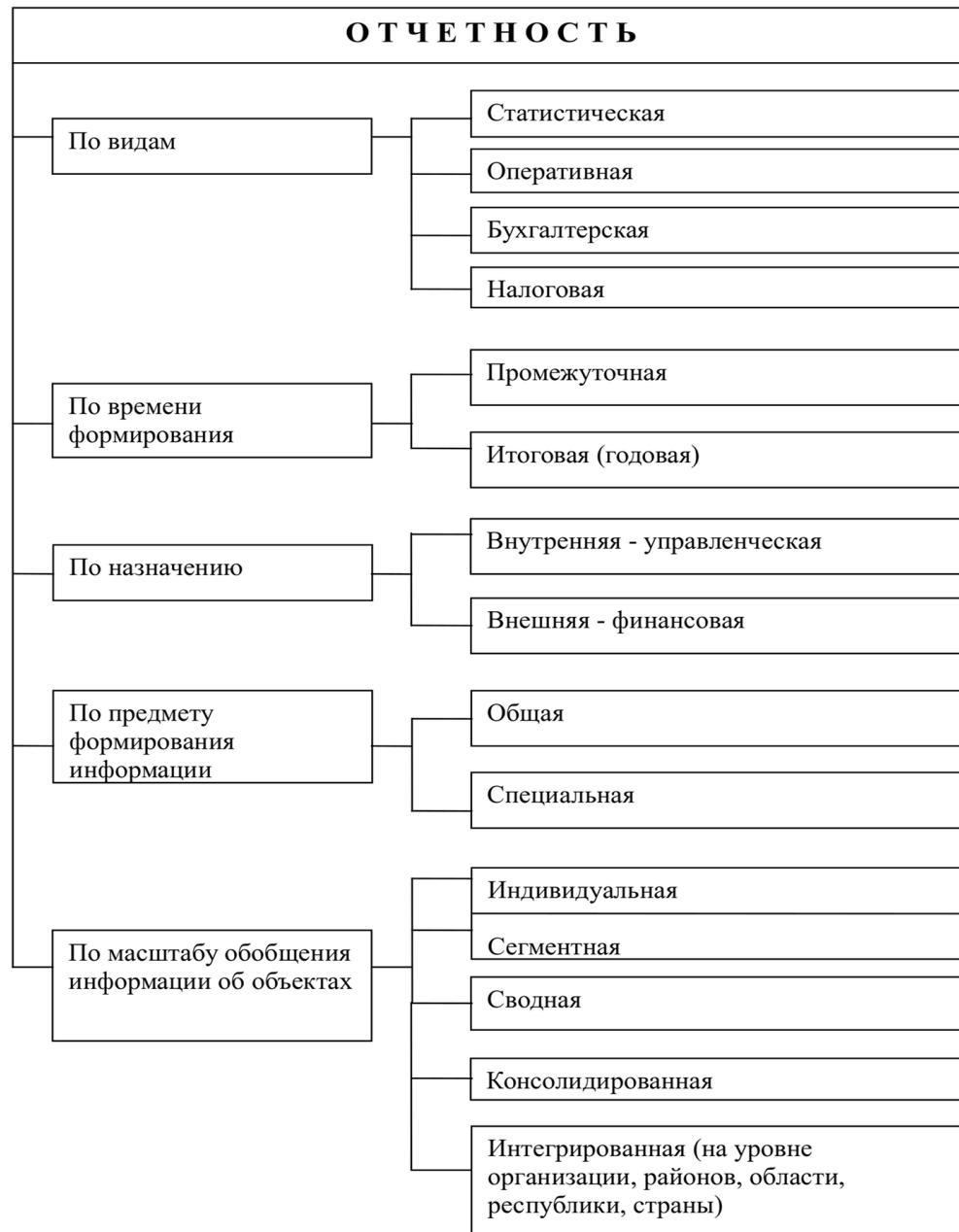
| Наименование капитала | Формы отчетности | Формируемая информация |
|--|---|---|
| Финансовый капитал | Все формы бухгалтерской (финансовой) отчетности | По статьям актива баланса (за исключением стоимости готовой продукции, прироста живой массы скота, приплода, затрат незавершенного производства), других форм финансовой отчетности, исходя из МСФО. Информация об инвестициях |
| Человеческий капитал; интеллектуальный капитал; социально-репутационный капитал | Форма № 5-АПК, предлагаемая форма № 6-АПК (отчет о производстве продукции и производительности труда) | О численности работников по категориям, начисленной им заработной платы и суммах социальных выплат, отработанных человеко-часах, человеко-дней в растениеводстве, животноводстве и прочих производствах. О валовой продукции и производительности труда в растениеводстве, животноводстве, прочих производствах и организации в целом, о расходах на подготовку, переподготовку и консультирование кадров |
| Финансовый капитал; социально-репутационный капитал | Форма № 6-АПК (отчет об отраслевых показателях деятельности организаций АПК) | В расшифровках показателей баланса, отчета о финансовых результатах, других формах финансовой отчетности, а также в справках о налогах и сборах, о финансовых результатах плательщиков ЕСХН, о финансировании мероприятий по финансовому оздоровлению организаций |
| Производственный капитал; природный капитал | Формы № 7-АПК; № 8-АПК; № 9-АПК; № 13-АПК; № 16-АПК | О потенциальных финансовых результатах (операционных) от биотрансформации биологических активов; о затратах на производство, выходе продукции, ее себестоимости, движении и продаже по отраслям растениеводства и животноводства; о наличии, движении животных и использовании в животноводстве кормов; о землепользовании |
| Производственный капитал; финансовый капитал; природный капитал; социально-репутационный капитал | Форма № 10-АПК, № 17-АПК | О государственных средствах целевого финансирования и целевого использования: в растениеводстве, животноводстве, в том числе для закладки многолетних насаждений, приобретения племенного скота; в социальное развитие села и др. О наличии, поступлении и выбытии сельскохозяйственной техники, всего энергетических мощностей |

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 1
Классификация отчетности организации

Figure 1
A classification of reporting of the organization



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Нидлз Б., Андерсон Г., Колдуэлл Дж. Принципы бухгалтерского учета / пер. с англ., под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1993. 496 с.
2. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры / пер. с англ., под ред. А.М. Петрачкова. М.: Финансы и статистика, 1993. 560 с.
3. Когденко В.Г., Мельник М.В. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 10. С. 2–15. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirovannaya-otchetnost-voprosy-formirovaniya-i-analiza>
4. Вахрушина М.А., Малиновская Н.В. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 16. С. 2–9. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/korporativnaya-otchetnost-novye-trebovaniya-i-napravleniya-razvitiya>
5. Плотников В.С., Плотникова О.В. Концепция подготовки финансовой отчетности: концепция консолидированной финансовой отчетности и международная концепция интегрированной отчетности // *Аудитор*. 2014. № 10. С. 42–50.
6. Новожилова Ю.В. Интегрированная отчетность и ее место в системе корпоративных отчетов // *Социальные и гуманитарные знания*. 2015. Т. 1. № 4. С. 248–255. URL: <http://j.uniyar.ac.ru/index.php/dnk/article/view/40>
7. Серебрякова Т.Ю. Методология интегрированного учета и контроля // *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 1. С. 31–39. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodologiya-integrirovannogo-ucheta-i-kontrolya>
8. Серебрякова Т.Ю. Интегрированный учет и отчетность: институциональный подход // *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 2. С. 24–33. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirovannyu-uchet-i-otchetnost-institutsionalnyu-podhod>
9. Вахрушина М.А., Толчеева А.А. Корпоративная отчетность как результат эволюции отчетной информации компании // *Вестник Пермского университета. Серия: Экономика*. 2017. Т. 12. № 2. С. 297–310. URL: <https://doi.org/10.17072/1994-9960-2017-2-297-310>
10. Кондрашова О.Р. Интеграция финансового и управленческого учета при формировании информации по сегментам в кооперативных организациях // *Современные проблемы науки и образования*. 2013. № 5. С. 457. URL: <http://science-education.ru/ru/article/view?id=10743>
11. Козменкова С.В. Роль бухгалтерской отчетности в управлении рынком земельных ресурсов // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2003. № 11. С. 36–39.
12. Алборов Р.А., Концевая С.Р. Развитие методики оценки и учета земельных активов // *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2013. № 12. С. 29–32.
13. Козменкова С.В. Методические подходы к аудиторской проверке прав неисключительного пользования на селекционные достижения // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. № 21. С. 29–34. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-podhody-k-auditorskoy-proverke-prav-neisklyuchitelnogo-polzovaniya-na-selektsionnye-dostizheniya>
14. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Ситдикова Л.Ф. Методический инструментарий учета биологических активов в сельскохозяйственных организациях // *Международный*

бухгалтерский учет. 2015. № 10. С. 14–25. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskiy-instrumentariy-ucheta-biologicheskikh-aktivov-v-selskohozyaystvennyh-organizatsiyah>

15. Клычова Г.С., Нуреева Р.И. Особенности формирования внутренней управленческой отчетности о состоянии бюджетных средств в аграрных организациях // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2016. Т. 11. № 3. С. 92–99. URL: <https://doi.org/10.12737/22683>
16. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Камилова Э.Р. Развитие методического инструментария социального аудита в сельскохозяйственных организациях // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 37. С. 51–66. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodicheskogo-instrumentariya-sotsialnogo-audita-v-selskohozyaystvennyh-organizatsiyah>
17. Клычова Г.С., Гареев Р.И. Экономический анализ относительных показателей экологической эффективности предприятия // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 18. С. 40–43. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskii-analiz-otnositelnyh-pokazateley-ekologicheskoy-effektivnosti-predpriyatiya>
18. Клычова Г.С., Матвеева К.А., Исмагилова А.А. Учет затрат на функционирование объектов природоохранного назначения // Современные аспекты экономики. 2015. № 10. С. 57–59.
19. Алборов Р.А., Концевая С.М. Управленческие аспекты учета по центрам ответственности в сельскохозяйственном производстве // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. 2008. № 2. С. 40–47.

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.

INTEGRATED REPORTING IN AGRICULTURE: A STRUCTURE AND THE PROBLEMS OF IMPLEMENTATION

Rolan A. ALBOROV^a, Svetlana M. KONTSEVAYA^b, Svetlana V. KOZMENKOVA^{c*}

^a Izhevsk State Agricultural Academy (Izhevsk SAA),
Izhevsk, Udmurt Republic, Russian Federation
udtipb@yandex.ru
ORCID: not available

^b Izhevsk State Agricultural Academy (Izhevsk SAA),
Izhevsk, Udmurt Republic, Russian Federation
kafedra.byfa@yandex.ru
ORCID: not available

^c National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN),
Nizhny Novgorod, Russian Federation
skozmenkova@yandex.ru
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:

Received 16 March 2018
Received in revised form
30 March 2018
Accepted 5 April 2018
Available online
13 April 2018

JEL classification: M41

Keywords: integrated reporting, agricultural enterprise, special-purpose financial statements

Abstract

Subject This article discusses the issues of improving the structure and content of special-purpose financial statements of agricultural enterprises and the idea of implementing integrated reporting at such enterprises.

Objectives The article aims to investigate the structure and content of integrated reporting, and the feasibility to complete it by agricultural organizations.

Methods For the study, we used the methods of comparative analysis, classification, induction, and deduction.

Results The article presents certain results of comparison of the special-purpose financial statements of agricultural enterprises and the elements of integrated reporting. We propose to supplement the structure of integrated reporting for agricultural organizations with new forms on the basis of information on certain types of capital.

Conclusions and Relevance We come to a conclusion that integrated reporting can be not only a kind of corporate reporting, but also individual reporting of enterprises of the industry such as agriculture. Social indicators are the most important ones in rural areas. The main objective of agricultural organizations is to achieve and maintain good performance. The results obtained can be used in the theory and practice of accounting and reporting of agricultural enterprises.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

Please cite this article as: Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Kozmenkova S.V. Integrated Reporting in Agriculture: A Structure and the Problems of Implementation. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 4, pp. 413–428. <https://doi.org/10.24891/ia.21.4.413>

References

1. Needles B.E., Anderson H.R., Caldwell J.C. *Printsipy bukhgalterskogo ucheta* [Principles of Accounting]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 1993, 496 p.
2. Anthony R.N., Reece J.S. *Uchet: situatsii i primery* [Management Accounting: Text and Cases]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 1993, 560 p.

3. Kogdenko V.G., Mel'nik M.V. [Integrated reporting: formation and analysis issues]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 10, pp. 2–15. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirovannaya-otchetnost-voprosy-formirovaniya-i-analiza> (In Russ.)
4. Vakhrushina M.A., Malinovskaya N.V. [Corporate reporting: new requirements and lines of development]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 16, pp. 2–9. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/korporativnaya-otchetnost-novye-trebovaniya-i-napravleniya-razvitiya> (In Russ.)
5. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. [Concept of preparation financial statements: concept consolidated financial statements and international concept of integrated reporting]. *Auditor*, 2014, no. 10, pp. 42–50. (In Russ.)
6. Novozhilova Yu.V. [Integrated reporting and its place in the system of corporate reports]. *Sotsial'nye i gumanitarnye znaniya*, 2015, vol. 1, no. 4, pp. 248–255. URL: <http://j.uniyar.ac.ru/index.php/dnk/article/view/40> (In Russ.)
7. Serebryakova T.Yu. [Methodology of integrated accounting and control]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 1, pp. 31–39. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodologiya-integrirovannogo-ucheta-i-kontrolya> (In Russ.)
8. Serebryakova T.Yu. [Integrated accounting and reporting: institutional approach]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 2, pp. 24–33. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirovanny-uchet-i-otchetnost-institutsionalnyy-podhod> (In Russ.)
9. Vakhrushina M.A., Tolcheeva A.A. [Corporate reporting as the result of reports evolution of a company]. *Vestnik Permskogo universiteta. Seriya: Ekonomika = Vestnik of Perm University. Series: Economics*, 2017, vol. 12, no. 2, pp. 297–310. URL: <https://doi.org/10.17072/1994-9960-2017-2-297-310> (In Russ.)
10. Kondrashova O.R. [Integration of financial and managerial accounting for the formation of information by segment in cooperative organizations]. *Sovremennye problemy nauki i obrazovaniya*, 2013, no. 5, p. 457. (In Russ.) URL: <http://science-education.ru/ru/article/view?id=10743>
11. Kozmenkova S.V. [The role of accounting reporting in the management of land resources market]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii = Economy of Agricultural and Processing Enterprises*, 2003, no. 11, pp. 36–39. (In Russ.)
12. Alborov R.A., Kontsevaya S.R. [Developing the methods for the assessment and accounting the land assets]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii = Economy of Agricultural and Processing Enterprises*, 2013, no. 12, pp. 29–32. (In Russ.)
13. Kozmenkova S.V. [Methodological approaches to the audit of non-exclusive use rights for selection achievements]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, no. 21, pp. 29–34. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-podhody-k-auditorskoy-proverke-prav-neisklyuchitel'nogo-polzovaniya-na-selektсионnye-dostizheniya> (In Russ.)
14. Klychova G.S., Zakirova A.R., Sitdikova L.F. [Methodological tools to account for biological assets in agricultural organizations]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, no. 10, pp. 14–25. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskiy-instrumentariy-ucheta-biologicheskikh-aktivov-v-selskohozyaystvennyh-organizatsiyah> (In Russ.)

15. Klychova G.S., Nureeva R.I. [Features of internal administrative accounting formaton on the state budgetary facilities in agrarian organizations]. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Bulletin of Kazan State Agrarian University*, 2016, vol. 11, no. 3, pp. 92–99. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.12737/22683>
16. Klychova G.S., Zakirova A.R., Kamilova E.R. [Developing the methodological tools of social audit in agricultural organizations]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, no. 37, pp. 51–66. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodicheskogo-instrumentariya-sotsialnogo-audita-v-selskohozyaystvennyh-organizatsiyah> (In Russ.)
17. Klychova G.S., Gareev R.I. [An economic analysis of relative indicators of ecological efficiency of the enterprise]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2016, no. 18, pp. 40–43. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskii-analiz-otnositelnyh-pokazateley-ekologicheskoy-effektivnosti-predpriyatiya> (In Russ.)
18. Klychova G.S., Matveeva K.A., Ismagilova A.A. [Accounting of costs for operation of objects of environmental purpose]. *Sovremennye aspekty ekonomiki*, 2015, no. 10, pp. 57–59. (In Russ.)
19. Alborov R.A., Kontsevaya S.M. [Managerial aspects of accounting by responsibility center in agricultural production]. *Bukhgalterskii uchet v sel'skom khozyaistve = Journal of Accounting in Agriculture*, 2008, no. 2, pp. 40–47. (In Russ.)

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.