

На правах рукописи



Кемпф Андрей Александрович

**РАЗВИТИЕ ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКОГО
ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ
ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Специальность 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика:
бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Ставрополь – 2023

Работа выполнена в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Ставропольский государственный аграрный университет»

Научный руководитель: доктор экономических наук, доцент
Бобрышев Алексей Николаевич

Официальные оппоненты: **Богатая Ирина Николаевна**
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВО «Ростовский
государственный экономический
университет (РИНХ)», профессор
кафедры аудита

Малиновская Наталья Владимировна
доктор экономических наук, доцент,
ФГБОУ ВО «Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации»,
профессор Департамента аудита
и корпоративной отчетности Факультета
налогов, аудита и бизнес-анализа

Ведущая организация: ФГБОУ ВО «Воронежский
государственный университет»

Защита состоится 19 декабря 2023 г. в 13.00 на заседании диссертационного совета 32.2.036.03 при ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет» по адресу: 355017, г. Ставрополь, пер. Зоотехнический, 12, ауд. 127.

С диссертацией и авторефератом можно ознакомиться в библиотеке ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет» и на официальном сайте университета: www.stgau.ru.

Автореферат разослан «__» _____ 2023 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета



Павленко И. Г.

1 ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Сложившиеся в настоящее время финансовые, социально-экономические и экологические условия хозяйствования в мировой экономике оказывают существенное влияние на развитие бизнеса и инвестиционную политику, усиливая роль финансовой и нефинансовой публичной отчетности компаний. Интегрированная отчетность раскрывает процесс формирования добавленной стоимости компании и ее бизнес-модель, обеспечивает связанность данных об устойчивом развитии, аккумулирует опережающую информацию о состоянии шести видов капитала (финансового, производственного, человеческого, социально-репутационного, природного и интеллектуального).

Более широкое распространение интегрированной отчетности вызывает методические и концептуальные противоречия между традиционными нормами раскрытия информации в финансовой отчетности и требованиями заинтересованных лиц. В этом контексте в существующей учетной практике имеются следующие противоречия: наблюдается несбалансированность между внутренними и публичными данными, что приводит к повышению рисков использования нерелевантных и неполных сведений для принятия инвестиционных решений внешними пользователями; растут информационные запросы на предоставление систематизированной информации о социальной и экологической деятельности, которые при этом не являются объектами бухгалтерского учета; бухгалтерская (финансовая) отчетность носит исторический характер, в то время как неопределенность и риски в экономике требуют перспективных решений. При этом отсутствует организационно-методический инструментарий формирования интегрированной отчетности с учетом производственно-технологических особенностей отдельных отраслей, в частности сельскохозяйственных организаций, являющихся системообразующими для экономики большинства регионов Юга России.

Указанные обстоятельства обуславливают научную и практическую потребность в разработке учетно-контрольного сопровождения концепции риск-ориентированного подхода к формированию интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций, определяют проблемную область и актуальность темы исследования.

Степень разработанности проблемы. Положения теории и практики развития бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности и формирующие ее факторы рассматривали следующие ученые: И. Д. Демина, О. В. Ефимова, М. И. Кутер, Г.М. Лисович, Н. Г. Сапожникова, Я. В. Соколов, Л. И. Хоружий, Л. А. Чайковская, Е. А. Шароватова.

Наиболее существенный вклад в исследование проблематики формирования интегрированной отчетности, в частности показателей социаль-

ной и экологической эффективности в целях устойчивого развития компаний, а также развития концепции нефинансовой отчетности в целом внесли такие ученые, как А. И. Агеев, Р. А. Алборов, Н. Э. Бабичева, И. Н. Богатая, М. А. Вахрушина, В. Г. Когденко, Н. В. Малиновская, М. В. Мельник, Ю. В. Новожилова, В. С. Плотников, В. Г. Широбоков, К. Штукельбергер и др.

Теория и практика учетной, контрольной и аналитической деятельности экономических субъектов в условиях неопределенности и риска раскрывается в трудах А. Н. Бобрышева, Л. Н. Герасимовой, И. В. Зенкиной, Ж. А. Кеворковой, Т. Ю. Серебряковой, Н. Н. Хахоновой. Среди трудов зарубежных авторов особое внимание привлекают фундаментальные работы по теме исследования М. Р. Мэтьюса, М. Х. Б. Перера, Р. Э. Фримена, Э. С. Хендриксена, С. Ф. ван Бреда и др.

Вопрос становления и развития инструментария раскрытия финансовых и нефинансовых данных в составе интегрированной отчетности широко обсуждается в научной литературе, однако удельный вес отечественных компаний, формирующих подобную отчетность на регулярной основе, остается незначительным. Большинство исследований посвящены практическим аспектам внедрения интегрированных отчетов, формированию соответствующей нормативно-правовой базы, развитию методических подходов экономического анализа шести видов капитала, изучению понятийного аппарата. В то же время наблюдается отсутствие теоретических и научно-практических разработок в области обоснования концептуальной модели риск-ориентированного подхода к составлению интегрированной отчетности, разработки системы счетов и учетных записей по отражению финансовой информации по видам капитала, формирования методики контрольного обеспечения, системы регистров, отчетов, стандартов и регламентов раскрытия информации в составе интегрированной отчетности, в том числе с учетом производственно-технологических особенностей функционирования сельскохозяйственных организаций, что обуславливает цель, задачи и научную новизну исследования.

Цель и задачи исследования. Цель состоит в разработке теоретических и организационно-методических положений формирования интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций в условиях неопределенности и риска.

Исходя из целевой установки определены следующие задачи:

– обосновать теоретические положения интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций в условиях неопределенности и риска: уточнить понятийный аппарат, цель, задачи, принципы, функции, объект, субъект, инструменты и методы интегрированной отчетности;

- сформировать совокупность факторов развития интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций и произвести их классификацию;

- разработать систему синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, типовых корреспондирующих записей и комплекс регистров для применения в модели интегрированной отчетности в условиях неопределенности и риска;

- обосновать состав показателей интегрированного отчета сельскохозяйственных организаций, оптимально раскрывающих ресурсный потенциал экономического субъекта по видам капитала;

- усовершенствовать организационно-методическое обеспечение формирования интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций, в том числе путем разработки типовой структуры соответствующего регламента;

- предложить методику внутреннего контроля интегрированной отчетности, позволяющую верифицировать отчетные финансовые и нефинансовые показатели в составе интегрированной отчетности.

Объектом исследования выступила интегрированная отчетность сельскохозяйственных организаций.

Предметом исследования являются теоретические и организационно-методические положения по обеспечению формирования интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций по видам капитала (финансового, производственного, интеллектуального, человеческого, социально-репутационного, природного).

Область исследования. Диссертация выполнена по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика): п. 11.1. «Концептуальные основы, теория, методология, организация, история развития бухгалтерского учета»; п. 11.3. «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности по отраслям, территориям и иным сегментам хозяйственной деятельности»; п. 11.7. «Методы аудита, контроля и ревизии. Классификаторы искажений в учете и аудите».

Научная новизна исследования состоит в развитии теоретических и организационно-методических положений интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций в условиях неопределенности и риска, направленных на повышение качества учетно-контрольного сопровождения процесса формирования добавленной стоимости компании и раскрытия информации об устойчивом развитии экономического субъекта в разрезе шести видов капитала (финансового, производственного, человеческого, социально-репутационного, природного и интеллектуального).

Получены следующие научные результаты, выносимые на защиту:

- обоснованы теоретические положения интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций в условиях неопределенности и риска, в частности уточнен понятийный аппарат, цель, задачи, базовые и отраслевые принципы, функции, объект, субъект, инструменты и методы раскрытия финансовой и нефинансовой информации, совокупность которых обуславливает содержание интегрированной отчетности с позиций теории систем, определяет ее концептуальную модель и инструментарий для принятия эффективных решений по управлению шестью видами капитала;

- сформирована совокупность факторов развития интегрированной отчетности и произведена их классификация по шести основаниям (виды капитала (финансовый, производственный и др.), раскрытие в отчетности (финансовые и нефинансовые), продолжительность влияния (постоянные, циклические, единовременные), предметная этиология (учетные и общеэкономические), степень воздействия на развитие отчетности (катализирующие, нейтральные, сдерживающие), риск-ориентированное управление (устойчивые, риск-содержащие)), что позволило определить внутреннюю логику развития инструментария интегрированной отчетности и закономерность применения риск-ориентированного подхода;

- разработана система «зеркальных» синтетических (счета-экраны) и аналитических счетов бухгалтерского учета и альбомы типовых корреспондирующих записей движения капитала, а также методика группировки финансовой и нефинансовой информации (бухгалтерские регистры, опросные листы структурных подразделений, регистры неучетной информации), обеспечивающая систематический сбор, обобщение и регистрацию данных по видам капитала;

- предложен методический подход по формированию системы показателей интегрированной отчетности, базирующийся на использовании методов контент-анализа интегрированных отчетов 40 российских компаний, анкетирования респондентов (бизнес-сообщество, эксперты, население, органы власти и др.), сравнения, ранжирования и описания базовых (для типовых условий) и вариативных (для риск-ориентированного управления) показателей отчетности, что позволило идентифицировать ее элементы, оптимально раскрывающие ресурсный потенциал фирмы, а также наличие и состояние всех видов капитала с учетом производственно-технологических особенностей сельскохозяйственных организаций;

- развиты организационно-методические положения формирования интегрированной отчетности сельскохозяйственной организации, включающие структурирование по единообразным рубрикам разделов отчета, уточнение их содержания и информационных источников, что позволило

предложить типовую структуру регламента формирования интегрированного отчета (цель, задачи, показатели, риски, порядок информационного и контрольного сопровождения, структура и алгоритм формирования);

– разработана методика внутреннего контроля интегрированной отчетности, включающая следующие блоки: 1) идентификация рисков и их картографирование; 2) анализ и типология системы внутреннего контроля (СВК); 3) оценка рисков по видам капитала; 4) формирование рекомендаций по применению инструментов контроля в зависимости от идентифицированного типа СВК; 5) оценка результатов, что в совокупности с разработанным комплексом рабочих документов внутреннего контролера (опросные листы, карта рисков, шкалы уровня рисков и эффективности СВК, инструкции по проверке регистров) позволяет верифицировать отчетные финансовые и нефинансовые показатели в составе интегрированной отчетности.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Теоретическую основу исследования составили фундаментальные и прикладные труды отечественных и зарубежных авторов в сфере бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности, методического и организационного обеспечения учета и отчетности сельскохозяйственных организаций, внутреннего контроля и оценки рисков; законодательные и нормативные акты общегражданского и налогового содержания по бухгалтерскому учету и отчетности, положения теории институционализма, систем, бухгалтерского учета, устойчивого развития, риск-ориентированного управления и экономического роста; материалы периодических изданий, научных конференций, семинаров, в том числе опубликованные в сети интернет.

Для достижения поставленной цели и задач применены общенаучные методы познания – системный и историко-эволюционный подходы, абстрагирование, конкретизация, комплексность, анализ, синтез, индукция, дедукция, наблюдение, классификация, сравнение, измерение, обобщение, а также специальные методы – анкетирования респондентов, бухгалтерского учета (баланс, оценивание, счета, двойная запись, калькулирование), экономического анализа. Применение перечисленных методов и подходов обеспечивает достоверность полученных результатов диссертационного исследования.

Информационную базу исследования составили международные стандарты интегрированной и нефинансовой отчетности, гражданское законодательство и федеральные законы Российской Федерации, нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности, официальные данные Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Ставропольскому краю, материалы справочно-правовых систем,

печатных и электронных средств массовой информации, информационно-коммуникационной сети интернет, данные бухгалтерского учета и отчетности отдельных экономических субъектов, экспертные оценки и результаты авторских расчетов.

Теоретическая значимость работы состоит в формировании концептуальных положений интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций в условиях неопределенности и риска, в частности в уточнении ключевых дефиниций, цели, задач, принципов, функций, объекта, субъекта, инструментов и методов формирования интегрированной отчетности, а также выявлении комплекса факторов развития интегрированной отчетности и их многомерной группировке.

Практическая значимость работы состоит в возможности применения теоретических и организационно-методических положений исследования в деятельности сельскохозяйственных организаций по раскрытию финансовой и нефинансовой информации о движении капитала (финансового, производственного, интеллектуального, человеческого, социально-репутационного, природного), в том числе в условиях неопределенности и риска. Разработанная система учетного сопровождения и регистров способствует упорядочению потоков данных о финансово-хозяйственной деятельности для образования единого методического подхода к формированию показателей интегрированного отчета. Совокупность организационных предложений, в частности структура разделов отчета, регламент, контрольное обеспечение позволяют системно применять интегрированную отчетность для повышения инвестиционной привлекательности сельскохозяйственных организаций.

Апробация и внедрение результатов исследования. Результаты исследования докладывались на международных и всероссийских научно-практических конференциях: «Инновационная наука в современном мире» (г. Минск, 2018 г.), «Актуальные проблемы и перспективы развития аудита, бухгалтерского учета, экономического анализа и налогообложения» (г. Воронеж, 2019 г.), «Цифровой регион: опыт, компетенции, проекты» (г. Брянск, 2021 г.), «Актуальные проблемы и достижения региональных экономических систем» (г. Ставрополь, 2023 г.).

Публикации. Основные положения диссертации отражены в 11 публикациях общим авторским объемом 5,25 п. л. (в т. ч. авторских – 3,39 п. л.), из них 4 публикации – в рецензируемых научных журналах, рекомендованных ВАК РФ для опубликования результатов диссертаций.

Структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 159 наименований, и 19 приложений. Работа изложена на 148 страницах машинописного текста и содержит 31 таблицу, 31 рисунок.

2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Уточнены понятийный аппарат, цель, комплекс задач, базовые и отраслевые принципы, функции, объект, субъект, инструменты и методы раскрытия финансовой и нефинансовой информации, в контексте необходимости учета производственно-технологической специфики и риск-ориентированного подхода рассматриваемые как элементы системы интегрированной отчетности.

Установлено, что интегрированная отчетность предоставляет более полную информацию заинтересованным сторонам о финансовом, экологическом и социальном положении экономического субъекта, синтезируя данные об устойчивом развитии. Для разработки организационно-методического обеспечения интегрированной отчетности проведено комплексное изучение базовых категорий, научных концепций и подходов, а также методов ведения бухгалтерского учета. Дана авторская трактовка дефиниции «интегрированная отчетность» как категории, характеризующей существенную фактическую и прогнозную финансовую и нефинансовую информацию в разрезе видов капиталов, для понимания заинтересованными сторонами процесса создания стоимости, стратегии и рисков экономического субъекта в сложившихся условиях деятельности, сформированную на основе комплексной учетной информации, под которой, в свою очередь, понимается: 1) система счетов и корреспондирующих записей для отражения финансовой информации о капиталах экономического субъекта; 2) порядок регистрации, сбора и обобщения информации о капиталах; 3) совокупность регистров и отчетных форм по видам капитала; 4) приемы и способы внутреннего контроля интегрированной отчетности.

Отличительными признаками авторского определения является фокусирование на таких элементах, как «финансовая и нефинансовая информация», «виды капитала», «заинтересованные стороны», «сложившиеся условия деятельности», а также информационная база на основе комплексных учетных данных. Теоретические разработки легли в основу нового подхода по формированию организационно-методических инструментов интегрированной отчетности.

В рамках изучения концептуальных основ интегрированной отчетности сформированы ее системные свойства (элементы системы) в условиях риск-ориентированного управления, которые обуславливают ее управляемость, концептуальную целостность и моделируемость (Таблица 1).

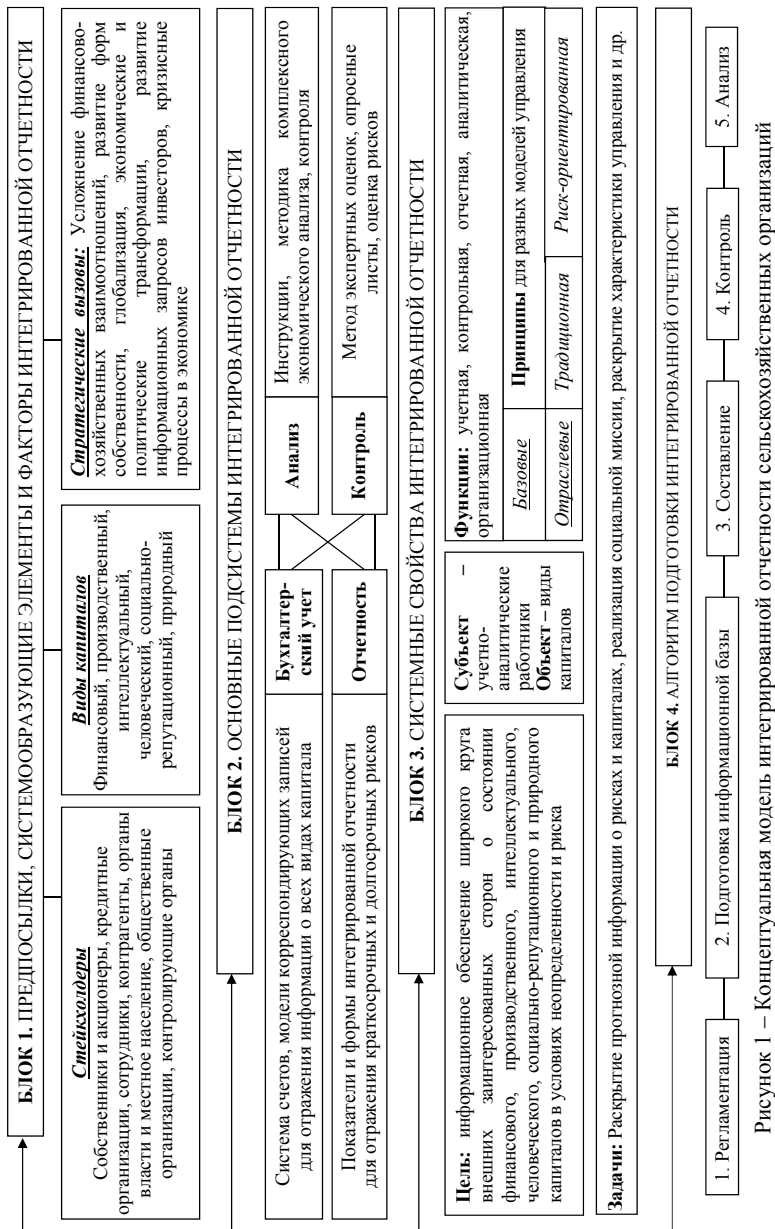
На рисунке 1 представлено авторское видение модели интегрированного подхода к формированию отчетности в контексте единого информационного пространства в сельскохозяйственных организациях.

Таблица 1 – Разграничение существенных компонентов традиционной и риск-ориентированной модели формирования интегрированной отчетности

Компоненты	Традиционная модель	Риск-ориентированная модель
базовые	<ol style="list-style-type: none"> 1. Стратегическая направленность и ориентация на будущее. 2. Связанность информации. 3. Отношения с заинтересованными сторонами. 4. Существенность. 5. Лакоичность. 6. Надежность и полнота. 7. Последовательность и сопоставимость 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ориентация на внешнюю среду. 2. Фокусировка на отражении рисков реализации долгосрочной стратегии бизнес-модели. 3. Адаптивность инструментария интегрированной отчетности к условиям неопределенности и риска. 4. Интегрированное и риск-ориентированное мышление. 5. Временной приоритет операционных задач над стратегическими. 6. Кросс-функциональность учетно-аналитической системы
отраслевые	<ol style="list-style-type: none"> 1. Учет сезонной специфики сельскохозяйственного производства. 2. Соотнесение учетного объекта с определенным видом капитала. 3. Обособленное отражение в бухгалтерском учете затрат по видам капитала и др. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Обособленный сбор информации по группам рисков (социальные, экологические, экономические). 2. Перманентная диагностика природно-климатических, фитосанитарных и других рисков. 3. Учет рисков продвинутой безопасности
Задачи	<ol style="list-style-type: none"> 1. Оперативный внутренний контроль и реализация мероприятий по снижению наиболее существенных рисков. 2. Формирование информации, ориентированной на стабилизацию экологической ситуации 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Разработка методик оценки нефинансовых показателей. 2. Стандартизация показателей отчетности. 3. Разработка системы счетов и корреспондирующих записей для сбора финансовых и нефинансовых показателей по видам капитала. 4. Разработка методики оценки рисков и состояния внешней среды

Компоненты	Традиционная модель	Риск-ориентированная модель
Задачи	<p>1. Раскрытие прогнозной информации о финансовых, экологических и социальных рисках в кратко-, средне- и долгосрочном разрезе.</p> <p>2. Раскрытие характеристики управления компанией, основной деятельности и деятельности в области устойчивого развития.</p> <p>3. Реализация социальной миссии</p>	<p>5. Предоставление информации о ресурсах и их взаимоотношениях, капиталах, основных рисках.</p> <p>6. Сбалансированная и объективная оценка стратегических целей компании и рисков их достижения.</p> <p>7. Прогнозирование развития компании.</p> <p>8. Обеспечение непротиворечивости финансовых, социальных, экологических и репутационных целей компании в долгосрочной перспективе в рамках одной бизнес-модели</p>
Информационная база	Бухгалтерская, статистическая, налоговая, управленческая отчетность, среднеотраслевые показатели, данные опросов покупателей, поставщиков и др.	
Инструменты	<p>1. Система счетов и двойная запись.</p> <p>2. Показатели и формы интегрированной отчетности</p>	<p>1. Специализированные счета для формирования информации о рисках и модели корреспондирующих записей.</p> <p>2. Учетные регистры и рабочие документы для отражения краткосрочных и долгосрочных рисков</p>
	Метод экспертных оценок; методика комплексного анализа 6 видов капитала	Специализированная система показателей для применения в условиях риск-ориентированного управления
контроль	Инструкции по применению процедур внутреннего контроля капиталов и рисков в разрезе показателей интегрированной отчетности; методика план-фактного анализа; опросные листы контроля	

Источник: составлено автором.



Источник: составлено автором.

Разработанная модель содержит в себе ключевые теоретические положения, способствующие выработке инструментов для принятия эффективных решений по управлению шестью видами капитала на основании финансовых и нефинансовых данных учетно-аналитической системы. Исследование показало, что информационные возможности бухгалтерского учета недостаточны для корпоративных стратегий современных экономических субъектов и требуют развития стратегического, экологического, социального и других видов учета.

2. Предложена классификация факторов развития интегрированной отчетности, воздействующих на эволюционное становление инструментария бухгалтерской отчетности, что определяет закономерность применения риск-ориентированного подхода.

Системно-хронологический анализ становления и развития отчетности показал ее динамичную трансформацию и позволил выявить историко-эволюционную логику и факторы, в наибольшей степени воздействующие на данный процесс. Выделенные факторы по своей природе разнообразны, но при детальном изучении их свойств, внутренних и внешних связей, направлений и качества влияния они могут быть объединены в однородные группы. В диссертации была произведена их многомерная фасетная ¹ классификация по шести основаниям (фасетам) (Таблица 2).

В результате проведенного ретроспективного анализа генезиса бухгалтерской отчетности нами сформировано утверждение о том, что способы, формы и методы раскрытия информации в бухгалтерской отчетности (финансовой, управленческой, налоговой) трансформировались под существенным влиянием внешней макроэкономической среды. При этом любое изменение в отчетности затрагивает концептуальное содержание бухгалтерского учета, в результате чего образуются новые объекты учета.

Сложившиеся в настоящее время условия хозяйствования (прежде всего последствия коронавирусной инфекции COVID-19 и санкционное давление на отечественную экономику) характеризуются для отечественных предприятий экономической нестабильностью и явными рисками, что требует раскрытия принципиально иной информации о деятельности экономических субъектов в бухгалтерской отчетности, нежели в условиях экономического роста. В этой связи формирование интегрированной отчетности необходимо реализовывать согласно предложенной адаптированной модели для конкретных отраслевых субъектов хозяйствования в условиях неопределенности и риска.

¹ В исследовании использован как метод классификации, который предполагает параллельное разделение совокупности факторов на независимые друг от друга и не подчиняющиеся друг другу фасеты (классификационные группы).

Таблица 2 – Классификация факторов, повлиявших на развитие бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности (фрагмент)

Основание	Признак	Факторы
1. По видам капитала	Финансовый	1, 2, 6, 8, 9, 10, 12, 14, 18, 20, 23, 31, 32, 35
	Производственный	1, 9, 10, 11, 14, 15, 18, 19, 20, 31, 35
	Интеллектуальный	1, 7, 11, 15, 28, 35
	Человеческий	1, 7, 9, 20, 26, 33
	Соц.-репутационный	5, 7, 9, 10, 12, 20, 26, 33
	Природный	1, 3, 16, 20, 26, 33
2. По влиянию на раскрытие в отчетности финансовой и нефинансовой информации	Финансовые показатели	1, 2, 6, 8, 9, 10, 12, 14, 15, 18, 19, 23, 28, 31, 32, 35
	Нефинансовые показатели	3, 5, 7, 9, 11, 16, 18, 20, 26, 28, 33
3. По продолжительности влияния	Постоянные	1, 2, 3, 6, 7, 8, 11, 20, 26-31
	Циклические	5, 9, 16, 18, 33, 35
	Единовременные	10, 12, 14, 15, 19, 32
4. В зависимости от предметной этиологии	Учетные	2, 6, 12, 14, 18, 34, 35
	Общэкономические	1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 15, 16, 19, 20, 23, 26-33
5. По степени влияния на развитие отчетности	Катализирующие	1-11, 14-18, 23-28, 31, 32, 33
	Нейтральные	12, 19
	Сдерживающие	35
6. По отношению к риск-ориентированному управлению	Риск-содержащие	5-9, 12, 16, 23, 26, 31-32
	Устойчивые	1-6, 10, 11, 14, 15, 18, 19, 20, 28, 33, 35
1. Научно-технический прогресс. 2. Государственная стратегия в области бухгалтерского учета. 3. Деятельность экологических общественных организаций. 5. Смена социальных трендов. 6. Нормативно-правовое регулирование денежно-кредитной политики. 7. Развитие концепций менеджмента. 8. Развитие фондовой торговли. 9. Финансовые кризисы. 10. Глобализация экономики и появление транснациональных компаний. 11. Цифровизация экономики. 12. Возникновение контроля и ревизии как функции управления. 14. Появление международных стандартов учета и отчетности. 15. Появление неосязаемых (нематериальных) активов. 16. Экологические, техногенные катаклизмы и как следствие ужесточение контроля за деятельностью экономических субъектов. 18. Трансформация и увеличение количества объектов учета (бизнес-модель, биологические активы, гудвилл и др.). 19. Производственно-технологическая специализация. 20. Появление концепции устойчивого развития. 23. Инфляционные процессы экономики. 26. Повышение общественного влияния на рыночное поведение корпораций и фирм. 31. Усложнение структуры бизнеса. 32. Возникновение акционерного капитала и как следствие нового вида собственников. 33. Появление концепции социально ответственного бизнеса. 35. Ужесточение системы налогообложения и контроля со стороны налоговых органов		

Источник: составлено автором.

3. В качестве инструментария учетного обеспечения формирования интегрированной отчетности обоснована система «зеркальных» синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, методика корреспондирующих записей, а также способы сбора, обобщения и регистрации данных по видам капитала финансовой и нефинансовой информации.

В исследовании был проведен опрос научно-педагогических работников ² (57 %), специализирующихся на вопросах развития интегрированной отчетности, бухгалтеров (16 %), занимающихся ведением такой отчетности, и бухгалтеров-аналитиков (33 %), планирующих постановку подобных учетных систем. Большинство респондентов (56 %) высказалось в пользу интегрированного варианта раскрытия отчетности, когда финансовая и нефинансовая информация раскрываются в одном отчете. Наиболее значимыми для раскрытия в составе интегрированной отчетности являются привычные виды капиталов – финансовый и производственный (Рисунок 2). В качестве наиболее заинтересованных в информации интегрированного отчета сторон выделены акционеры и другие собственники (23 %) и контролирующие органы (17 %). Среди пользователей без прямого финансового интереса – местное самоуправление (12 %), что подтверждает гипотезу о востребованности и значимости информации интегрированного отчета от крупных сельскохозяйственных организаций, имеющих селообразующий статус (Рисунок 3).

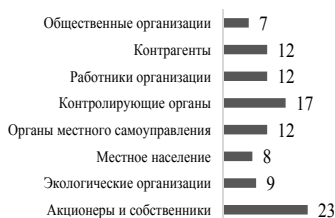


Рисунок 2 – Оценка степени заинтересованности стейкхолдеров в информации о деятельности экономического субъекта, %

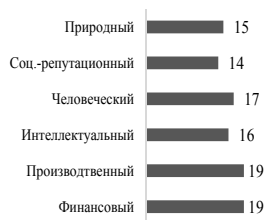


Рисунок 3 – Оценка уровня значимости различных видов капитала для раскрытия в интегрированной отчетности, %

Источник: составлено автором по результатам анкетирования.

Проведенное исследование позволило установить наиболее существенные для респондентов показатели интегрированной отчетности

² Анкетирование фокус-групп проводилось методом рассылки опросных листов в период с ноября 2022 по август 2023 г. Всего было опрошено 125 респондентов (фокус-группы «научное сообщество», «органы власти», «население и общественные организации», «бизнес»).

по видам капитала. Отмечено, что ее действующая модель имеет ограничения и требует совершенствования, прежде всего в части учетного и контрольного обеспечения для формирования соответствующих данных о наличии и движении капиталов экономического субъекта и последующей верификации полученной информации.

В работе предложена система аналитических счетов к действующим синтетическим, которая позволяет классифицировать факты хозяйственной жизни в зависимости от принадлежности к определенному виду капитала. Так, например, к счету 20 «Основное производство» предлагается открыть аналитические счета исходя из того, какая финансовая или нефинансовая информация аккумулируется на данном счете в разрезе капиталов экономического субъекта: 20.1 «Производственный капитал» (затраты на ремонт сельскохозяйственной техники и оборудования), 20.2 «Интеллектуальный капитал» (затраты на апробированные агротехнологии в области защиты растений), 20.3 «Природный капитал» (затраты на экологическую безопасность).

Ввиду многообразия показателей интегрированной отчетности, часть из которых не является объектами учета и наличия специфических для бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни, отражающих социальную и экологическую деятельность, в диссертационном исследовании предложено открытие дополнительных синтетических счетов в каждом разделе Плана счетов бухгалтерского учета (06 «Внеоборотные активы по видам капитала», 17 «Запасы по видам капитала», 24 «Затраты по видам капитала», 47 «Готовая продукция и товары в составе производственного капитала», 53 «Денежные средства в составе финансового капитала», 65 «Дебиторская задолженность по видам капитала», 72 «Кредиторская задолженность по видам капитала», 87 «Собственный капитал в составе интегрированной отчетности», 92 «Расходы/убытки по видам капитала», 93 «Доходы/прибыль по видам капитала»).

Для реализации учетных функций формирования интегрированной отчетности нами составлена модельная схема как совокупность целостных учетных процедур по формированию финансовых показателей: 1. Регистрация фактов хозяйственной жизни с оформлением первичных учетных документов. 2. Корреспонденция счетов при признании в учете имущества и источников его образования. 3. Обособление объектов капиталов на действующих аналитических счетах. 4. Корреспонденция счетов бухгалтерского учета с открытыми счетами капиталов. 5. Аккумуляция данных о капиталах на синтетических счетах. 6. Составление учетных регистров по каждому открытому синтетическому счету и виду капитала. 7. Формирование финансовых показателей интегрированной отчетности по видам капиталов.

Для расширения возможностей учетной системы в работе предложена типовая корреспонденция счетов с использованием «счетов-экранов» для зеркального отражения информации по видам капитала на самостоятельных счетах синтетического учета с целью формирования интегрированной отчетности. При этом логика традиционного учета не нарушается, а при формировании интегрированной отчетности сохраняется принцип двойной записи. Заккрытие зеркальных счетов производится внутренней корреспонденцией по каждому счету с субсчетом 7 «Сальдо по объектам капитала», что позволяет завершить учетный процесс в отчетном периоде при составлении интегрированной отчетности.

Более сложной методической задачей явилось отражение нефинансовой информации, часть которой предложено извлекать из данных аналитического учета, ведение которого является неотъемлемой частью автоматизированных программных продуктов, применяемых большинством экономических субъектов, работающих по принципу «от документа к бухгалтерской записи». Оставшиеся данные формируются путем аккумуляции неучетной информации по видам капитала в предложенной системе регистров (Рисунок 4).



ФК – финансовый капитал, ПК – производственный капитал, ИК – интеллектуальный капитал, ЧК – человеческий капитал, СРК – социально-репутационный капитал, ПРК – природный капитал

Рисунок 4 – Алгоритм составления интегрированной отчетности на основании учетных и неучетных данных

Источник: разработано автором.

Для обобщения и группировки финансовой и нефинансовой информации разработан комплекс регистров, каждый из которых способствует последовательной систематизации данных по видам капитала в разрезе показателей деятельности сельскохозяйственных организаций: «Регистры по счетам бухгалтерского учета», «Регистры нефинансовых данных из учетной системы», «Учетные регистры по видам капитала», «Регистр неучетной информации по видам капитала», «Регистр интегрированной информации по видам капитала».

4. Сформирована единая отраслевая система базовых и вариативных показателей как основа для наиболее полного представления пользователей о ресурсном потенциале сельскохозяйственных организаций в условиях устойчивого развития.

Сельскохозяйственные организации в настоящее время недостаточно активно внедряют интегрированную отчетность. При этом их роль и влияние на развитие социально-экономических систем в отдельных регионах является ключевой как с точки зрения сохранения главного ресурса сельского хозяйства – земли и заботы об экосистеме в целом, так и с позиции благоустройства и развития социальной инфраструктуры сельских территорий. Местное население, органы власти, потенциальные инвесторы должны обладать информацией о такого рода деятельности сельскохозяйственных организаций. Ключевой организационно-методической проблемой формирования интегрированной отчетности является отбор показателей, раскрывающих социальную и экологическую деятельность как с точки зрения раскрытия имущества и источников его образования, так и с позиции финансовых результатов такой деятельности. Для формирования актуального перечня показателей в работе использован комплекс методик (контент-анализ (40 отчетов российских компаний), анкетирование респондентов (105 респондентов), ранжирование и сравнение (1074 показателя)), в результате применения которых из всей совокупности показателей, раскрываемых отчетственными компаниями в составе интегрированной отчетности, были отобраны наиболее существенные по видам капитала 119 показателей, в т. ч. финансовый – 15 показателей, производственный – 18, интеллектуальный – 13, человеческий – 21, социально-репутационный – 15, природный – 37.

Отдельно сформирован состав показателей, рекомендованных к раскрытию в условиях неопределенности и рисков, например в кризисных ситуациях (Таблица 3).

Таблица 3 – Классификация показателей интегрированной отчетности сельскохозяйственной организации с позиции риск-ориентированного подхода (фрагмент)

Капитал	Базовые показатели		Риск-ориентированные показатели*	
	Финансовые, тыс. руб.	Нефинансовые	Финансовые, тыс. руб.	Нефинансовые
ФК	Выручка	Участие в государственных закупках	Государственная поддержка	Доля закупаемого оборудования
ПК	Основные средства	Средний износ техники	Сельскохозяйственная техника и оборудование в лизинге	Количество регионов присутствия в РФ и за рубежом
ИК	Нематериальные активы	Доля расходов на НИОКР по отношению к выручке	Приобретенные лицензии на программное обеспечение	–
ЧК	Среднемесячная заработная плата	Характеристика персонала по возрасту	Расходы по страхованию работников	Коэффициент текучести кадров
СРК	Затраты на благоустройство территорий	Наличие сайта организации в социальных сетях	Материальная помощь бюджетным учреждениям	–
ПРК	Затраты на охрану окружающей среды	Площадь орошаемых земель	Затраты на борьбу с эрозией почвы	Создание заповедников, природоохраненных зон
	Затраты на экологическую безопасность	Использование покровных культур	Затраты на лесовосстановление	Внедрение безотходных технологий

* Раскрываются в отчетности в условиях неопределенности и риска.

Источник: составлено автором.

При формировании базовых и риск-ориентированных показателей помимо международной и отечественной практики учитывались мнения респондентов (ученые и специалисты в области управления, бухгалтеры-аналитики) относительно наиболее существенных экономических, экологических и социальных рисков для сельскохозяйственных организаций (рисунки 5, 6).



Рисунок 5 – Значимость информации об экономических рисках сельскохозяйственных организаций, %

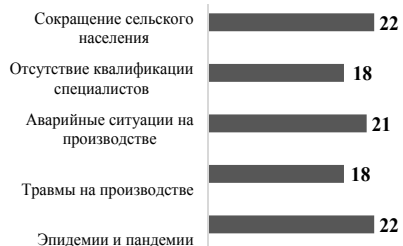


Рисунок 6 – Значимость информации о социальных рисках сельскохозяйственных организаций, %

Источник: составлено автором по результатам анкетирования.

Установлено, что в отношении выделенной группы рисков в соответствующем разделе интегрированной отчетности необходимо их ранжирование и последующее раскрытие состава мероприятий по их снижению и/или компенсации.

5. Аргументированы организационно-методические положения интегрированной отчетности в части унификации ее структуры и регламента, что обеспечивает сопоставимость данных в процессе отраслевого сравнительного анализа и формирует основу для стандартизации учетных процедур по видам капитала.

В диссертационном исследовании сделан вывод о том, что существенным фактором, сдерживающим распространение интегрированной отчетности, является отсутствие организационных и методических разработок, упорядочивающих саму структуру отчета, состав показателей, раскрываемых в рамках каждого из разделов и источников информации о капиталах организации. В практическом аспекте данная проблема проявляется в отсутствии инструкций, рекомендаций, методик и регламентов для конкретной отрасли. В этой связи автором разработаны методические рекомендации по формированию и раскрытию информации интегрированной отчетности сельскохозяйственной организации, обеспечивающие открытость, сопоставимость и релевантность данных о капиталах организации, а также упорядочивающие правила, способы и методы сбора и обобщения информации для интегрированного отчета (Таблица 4).

Таблица 4 – Структура интегрированного отчета сельскохозяйственных организаций с позиции риск-ориентированного подхода к управлению (фрагмент)

Раздел отчета	Источник информации и ключевые позиции	Содержание
Обзор состояния организации и внешняя среда	Управленческие данные (обращение руководства, миссия, статистические данные о состоянии отрасли, международная деятельность)	Дается краткая характеристика экономического субъекта, в т. ч. история и основные направления деятельности, месторасположение и география присутствия, основной вид деятельности, стратегические ориентиры, ключевые события отчетного года
Управление	Данные о системе корпоративного управления	Приводится организационная структура экономического субъекта и основные органы управления, описываются реализуемые практики менеджмента, в т. ч. управление качеством, проектное управление, внутренний контроль и др.
Бизнес-модель	Данные о финансовой структуре, бизнес-процессах, движении капиталов, ключевых партнерах, структуре доходов и расходов	Графически изображается бизнес-модель экономического субъекта, иллюстрирующая движение видов капитала в процессе создания добавленной стоимости с текстовыми пояснениями
Раскрытие информации о капиталах организации	<ol style="list-style-type: none"> 1. Данные учетной системы по счетам бухгалтерского учета в разрезе финансовых показателей. 2. Аналитические данные бухгалтерского учета по нефинансовым показателям. 3. Внутренние данные на основе опроса структурных подразделений по нефинансовым показателям 	Раскрываются значения базовых и риск-ориентированных показателей финансовой и нефинансовой информации по видам капитала (финансовый, производственный, интеллектуальный, человеческий, социально-репутационный, природный). Приводятся реализуемые формы контроля экономической, социальной политики. Финансирование природоохранных и социальных мероприятий, проектов, связанных с развитием человеческого капитала
Риски и возможности	Данные риск-менеджмента, в т. ч. «Отчет по результатам внутреннего контроля»	Характеризуются риски сельскохозяйственной организации, сгруппированные по экономическому, социальному, экологическому влиянию

Раздел отчета	Источник информации и ключевые позиции	Содержание
Перспективы на будущее	Управленческие данные в части стратегических целей развития и роста	Представляются стратегические цели и оперативные задачи в соответствии с имеющимся капиталом по видам и выявленным рискам
Основные принципы презентации	Внутренний регламент формирования интегрированной отчетности	Интегрированный отчет формируется в соответствии с базовыми и отраслевыми принципами (см. таблица 1).

Источник: составлено автором.

Ввиду отсутствия типовых регламентов формирования интегрированной отчетности как в отечественной учетной практике, так и на уровне международных стандартов отчетности автором даны рекомендации по структуре и содержанию внутреннего регламента интегрированной отчетности, порядок применения учетно-контрольных инструментов, формы учетных регистров и рабочих документов, состав и характеристика финансовых и нефинансовых показателей, альбомы типовых бухгалтерских записей по учету капиталов, карты рисков.

6. Разработан методический комплекс, включающий методику внутреннего контроля интегрированной отчетности и систему рабочих документов для верификации отчетных финансовых и нефинансовых показателей.

Установлено, что расширение спектра раскрываемой в составе интегрированной отчетности информации по видам капитала и изменение ее формы (нефинансовая информация) обостряет вопрос наличия эффективного инструментария верификации данных. Использование положений теории систем применительно к предметной области исследования позволило разработать методику внутреннего контроля интегрированной отчетности, целью которой является верификация данных; объектом – факты хозяйственной жизни, совершаемые для достижения экономических, экологических и социальных целей; предметом – виды капитала. Помимо традиционных инструментов внутреннего контроля (инвентаризация, проверка регистров и отчетности) даны рекомендации по применению специальных инструментов верификации нефинансовой информации (экспертный опрос и идентификация рисков). Разработанный методический подход включает несколько этапов (Рисунок 7). Отличительной особенностью методики является параллельная диагностика системы внутреннего контроля (СВК), а также оценка и последующее управление рисками по видам капитала.

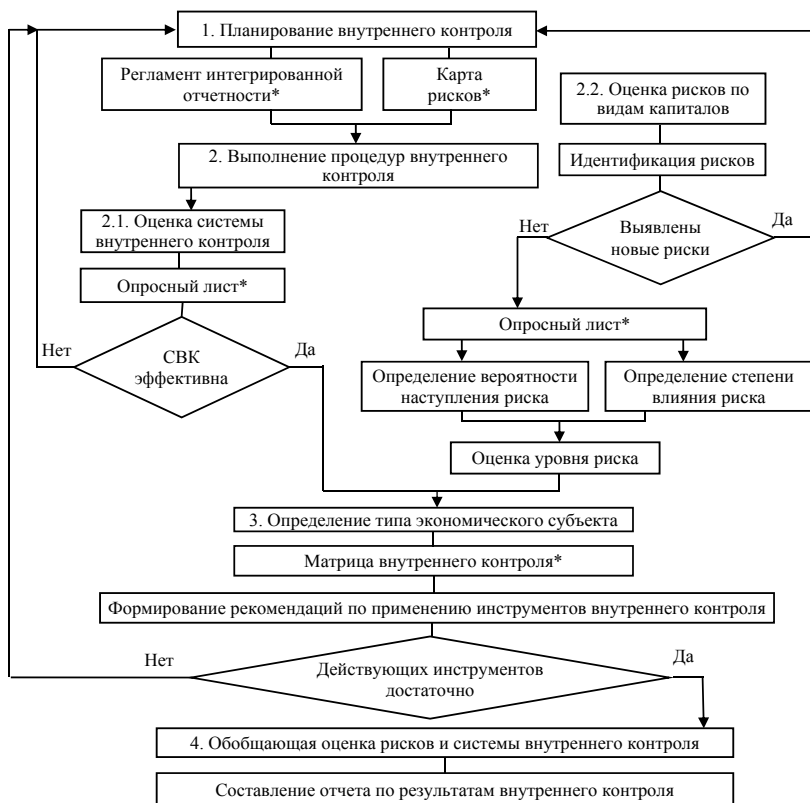


Рисунок 7 – Алгоритм внутреннего контроля интегрированной отчетности

Источник: составлено автором.

В работе с учетом производственно-технологической специфики функционирования сельскохозяйственных организаций сформулированы предложения по картографированию рисков (выявление всех возможных угроз в разрезе капиталов), их оценке (вероятность наступления, степень влияния) с помощью разработанной формы опросного листа экспертов и с закреплением ответственных лиц по каждому виду капитала. В свою очередь для целей оценки СВК предложены формы рабочих документов внутреннего контролера. На основе сопоставления результатов диагностики СВК и оценки рисков выявляется тип экономического субъекта, для каждого из которых применяется дифференцированная система инструментов контроля.

* Предложено автором в процессе исследования.

3 ВЫВОДЫ

Последовательное решение поставленных в исследовании научных задач позволило получить следующие выводы и сформулировать предложения:

1. В диссертации с концептуально-методических позиций обосновано, что существующие подходы к формированию интегрированной отчетности не учитывают производственно-технологическую специфику сельскохозяйственных организаций и не адаптированы к применению в условиях неопределенности и риска. При этом отсутствует инструментарий счетного сопровождения информации по видам капитала, а также инструментарий верификации данных в отчетности. Проведенные исследования позволили разработать организационно-методические инструменты формирования интегрированной отчетности.

2. Фрагментарная изученность ряда теоретических положений обусловила необходимость уточнения понятийного аппарата, классификации и содержания интегрированной отчетности с позиций теории систем. В результате были выявлены системные свойства интегрированной отчетности: цель, задачи, принципы, функции, объекты, субъекты, инструменты и методы. Семантический анализ дефиниции «интегрированная отчетность» позволил сформулировать авторское определение, комплексно раскрывающее ее сущностные характеристики. Посредством историко-логического анализа систематизированы факторы, воздействующие на эволюционное развитие инструментария бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности, и произведена их фасетная классификация по шести основаниям, выявлены этапы становления отчетности и закономерности, обусловившие их смену в историческом контексте.

3. Анкетирование ключевых пользователей интегрированной отчетности (научных работников, населения и представителей бизнеса) позволило сформулировать ряд ключевых возможностей и ограничений развития ее действующей модели. В частности, идентифицирована разобщенность мнений по поводу субъектов формирования данных для интегрированной отчетности и отсутствие инструментов для бухгалтерского учета человеческого, интеллектуального, социально-репутационного, частично природного и производственного капитала. Органы местного самоуправления отмечены, как наиболее заинтересованные в данных интегрированной отчетности пользователи без прямого финансового интереса. Сформированы наиболее релевантные показатели отчетности, часть из которых не являются объектами бухгалтерского учета.

4. Установлено, что распространение интегрированной отчетности зависит от наличия инструментов сбора, регистрации и обобщения информации о видах капитала на счетах бухгалтерского учета. Разработанная система «зеркальных» синтетических (счета-экраны) и аналитических

счетов, а также методика группировки финансовой и нефинансовой информации в регистрах учета позволяют обеспечить раскрытие информации по видам капитала и удовлетворить информационные запросы внешних пользователей и общества. Для учета нефинансовых показателей предложен механизм самообследования структурных подразделений и комплекс соответствующих регистров.

5. В организационно-методическом аспекте отсутствует унифицированная структура отчета и единая система показателей, что не позволяет проводить сравнительный анализ отчетности разных компаний. Анализ интегрированных отчетов российских компаний позволил сформировать отраслевую систему базовых и вариативных показателей и предложить структуру отчета, оптимально раскрывающую ресурсный потенциал сельскохозяйственных организаций. Для целей стандартизации процесса составления интегрированной отчетности сформирована типовая структура регламента.

6. В качестве инструмента верификации данных разработана методика внутреннего контроля интегрированной отчетности, позволяющая проводить мониторинг средств контроля, а также идентификацию и оценку рисков по видам капитала, что дает возможность идентифицировать тип экономического субъекта и использовать дифференцированную систему рекомендаций по применению учетно-контрольных инструментов по нивелированию рисков. Предложен комплекс рабочих документов внутреннего контролера.

Разработанные теоретические и прикладные положения обеспечивают системное представление всей совокупности действий по организации системы учетно-контрольного и организационно-методического сопровождения интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций, а также связанность информации об устойчивом развитии в контексте воздействия ключевых видов капитала на бизнес-модель.

Перспективы дальнейших исследований связаны с разработкой методических подходов проведения экономического анализа и аудита по видам капитала, в том числе в условиях неопределенности и риска. Представленная методика счетно-контрольного сопровождения может быть применена к другим объектам бухгалтерского учета.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

а) публикации в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных ВАК РФ для публикации результатов диссертаций:

1. **Кемпф, А. А.** Учетно-аналитические аспекты раскрытия информации в интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций / А. А. Кемпф // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2023. – № 7. – С. 402–413 (0,67 п. л.).

2. Бобрышев, А. Н. Особенности ведения бухгалтерского учета при формировании интегрированной отчетности в сельскохозяйственных организациях / А. Н. Бобрышев, С. А. Звягин, **А. А. Кемпф** // Международный бухгалтерский учет. – 2023. – Т. 26, № 7(505). – С. 731–753 (1,07 п. л. / 0,35 п. л.).

3. **Кемпф, А. А.** Современные модели и инструментарий формирования интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций в рамках концепции устойчивого развития / А. А. Кемпф // Естественно-гуманитарные исследования. – 2022. – № 44 (6). – С. 128–134 (0,78 п. л.).

4. Феськова, М. В. Особенности учетного процесса формирования себестоимости сельскохозяйственной продукции / М. В. Феськова, **А. А. Кемпф** // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2020. – № 2 (50). – С. 216–225 (0,55 п. л. / 0,27 п. л.).

б) публикации в журналах, входящих в международные наукометрические базы данных:

5. Agafonova, N. P. Developmental prospects of management accounting in Russia / N. P. Agafonova, E. A. Medvedeva, A. A. Serdyukov, **A. A. Kempf**, O. G. Kalashnikova // The Challenge of Sustainability in Agricultural Systems. – Heidelberg : Springer International Publishing, 2021. – P. 285–292. – URL: https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-72110-7_29 (Scopus) (0,41 п. л. / 0,1 п. л.).

6. Agafonova, N. P. Opportunities and limitations of application of management accounting tools in practical activity of economic entities / N. P. Agafonova, E. A. Medvedeva, A. A. Serdyukov, **A. A. Kempf**, O. G. Litvinova // Digital Technologies and Institutions for Sustainable Development. – Cham : Springer Nature, 2022. – P. 329–334. – URL: https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-031-04289-8_56 (Scopus) (0,38 п. л. / 0,08 п. л.).

в) публикации в других изданиях:

7. Бобрышев, А. Н. Учетно-контрольное сопровождение интегрированной отчетности сельскохозяйственной организации / А. Н. Бобрышев, **А. А. Кемпф** // Актуальные проблемы и достижения региональных экономических систем : сб. науч. тр. по матер. IX Междунар. науч.-практ. конф. (19–20 апреля 2023 г.). – Ставрополь : СЕКВОЙЯ, 2023. – Ч. 1. – С. 40–45 (0,24 п. л. / 0,12 п. л.).

8. **Кемпф, А. А.** Оптимизация учетных процедур калькулирования себестоимости продукции растениеводства / А. А. Кемпф // Цифровой регион: опыт, компетенции, проекты : сб. тр. IV Междунар. науч.-практ. конф. (Брянск, 25 ноября 2021 г.). – Брянск : ФГБОУ ВО «Брянский государственный инженерно-технологический университет», 2021. – С. 278–284 (0,29 п. л.).

9. **Кемпф, А. А.** Организационно-методические аспекты учета затрат в сельскохозяйственных организациях / А. А. Кемпф // Актуальные проблемы и перспективы развития аудита, бухгалтерского учета, экономического анализа и налогообложения : матер. нац. (Всерос.) науч.-практ. и метод. конф. (Воронеж, 7 ноября 2019 г.) – Воронеж : ВоронежГАУ им. императора Петра I, 2019. – С. 221–223 (0,18 п. л.).

10. **Кемпф, А. А.** Особенности калькуляционного процесса в сельскохозяйственных организациях / А. А. Кемпф // Вестник Чеченского гос. ун-та им. А. А. КадYROва. – 2019. – Т. 36, № 4. – С. 76–81 (0,49 п. л.).

11. Шелковая, К. Е. Совершенствование методики учета затрат и исчисления себестоимости масличных культур / К. Е. Шелковая, **А. А. Кемпф**, И. Е. Дубинин // Инновационная наука в современном мире : матер. Междунар. (заоч.) науч.-практ. конф. НИЦ «Мир науки». – 2018. – С. 122–127 (0,19 п. л. / 0,06 п. л.).

Подписано в печать 17.10.2023. Формат 60x84 ¹/₁₆.
Гарнитура «Таймс». Бумага офсетная. Печать офсетная.
Усл. печ. л. 1,44. Тираж 100. Заказ № 459.

Отпечатано в типографии издательско-полиграфического комплекса СтГАУ
«АГРУС», г. Ставрополь, ул. Пушкина, 15.