

УДК 657.1

**РИСКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ АПК
КАК ОБЪЕКТ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Н.Н. КАРЗАЕВА, Ж.А. ТЕЛЕГИНА, А.В. УКОЛОВА

(РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева)

Современная экономическая ситуация требует принципиально нового подхода к формированию информации о деятельности организации, центральным моментом которого является принцип непрерывно действующего предприятия. Интегрированная отчетность является одним из путей решения данной проблемы и служит предметом дискуссии на протяжении последних пяти лет. По единодушному мнению ученых, риски следует отражать в нефинансовом разделе интегрированного отчета. Однако пользователям отчетности необходима информация о влиянии рисков на финансовые показатели деятельности хозяйствующего субъекта.

В статье анализируется возможность отражения рисков в финансовой отчетности организации. Автор формулирует определение риска с целью организации учетного процесса и доказывает возможность его признания в качестве оценочного значения.

Ключевые слова: интегрированная отчетность, финансовая отчетность, непрерывность деятельности, риски, объект бухгалтерского учета, расходы, убытки, оценочное значение.

Финансово-экономические кризисы, поразившие многие страны в годы первых десятилетий XXI в., сложная политическая ситуация и вызванные ею проблемы международных экономических отношений России предопределяют необходимость принципиально новых подходов к формированию информации о деятельности хозяйствующих субъектов включая организации аграрно-промышленного комплекса страны. Внешние факторы разрыва и изменения сложившихся экономических связей, нестабильности финансовых рынков нарушают и усугубляют внутренние механизмы стабильного функционирования хозяйствующих субъектов. В связи с этим принцип формирования бухгалтерской отчетности — непрерывно действующего предприятия — занимает первое место в системе принципов бухгалтерского учета. Допущение непрерывности деятельности, нормативно регламентированное ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», означает, что при составлении бухгалтерской отчетности организация предполагает продолжение своей деятельности «в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут

погашаться в установленном порядке» [12], т.е. ее кредиторы уверены, что задолженность перед ними будет погашена в полном объеме в установленные договором сроки. Принцип непрерывности деятельности хозяйствующего субъекта, занимающий в условиях экономического кризиса доминирующую позицию в системе принципов бухгалтерского учета, предполагает формирование финансовой отчетности, в первую очередь отражающей перспективы существования бизнеса в обозримом будущем и, как следствие, возможность юридического лица погашать свои обязательства перед инвесторами, кредиторами, и иными контрагентами.

Порядок формирования финансовой отчетности в настоящее время, ориентированный на отражение прошлых событий, не позволяет учесть внешние условия функционирования хозяйствующих субъектов, которые в настоящее время достаточно часто вносят существенные коррективы в стратегические и текущие планы их деятельности, что снижает информативность и, как следствие, релевантность показателей финансовой отчетности для внешних пользователей. Неудовлетворенность пользователей финансовой отчетности всегда являлась двигателем ее изменения и реформирования. Все множество претензий пользователей финансовой отчетности к ее содержанию можно свести в три группы. Первая группа претензий включает в себя претензии к применяемым стоимостным измерителям: исторической оценке и оценке по справедливой стоимости. И если историческую стоимость обвиняют в невозможности ее применения с целью сопоставимости данных об объектах учета, признанных в разное время, что должна была устранить текущая или справедливая стоимость, то последнюю сделали виновницей финансового кризиса, разразившегося в первом десятилетии XXI в., в силу того, что она способствовала необоснованному завышению оценки имущества и финансовых результатов деятельности компаний. Вторая группа претензий к бухгалтерской отчетности включает в себя вопросы к признанию, классификации фактов хозяйственной жизни и объектов бухгалтерского учета, в частности, нематериальных активов, основных средств, финансовых инструментов и т.д.

К третьей группе относятся претензии об отражении в бухгалтерской отчетности достигнутого финансового состояния и финансовых результатов, имеющего отношение к прошлым событиям, что не может быть признано информационной базой для принятия решений относительно новых проектов и перспективных планов. В современной модели бухгалтерской отчетности не раскрываются такие аспекты функционирования хозяйствующего субъекта, как стратегия, устойчивость его бизнес-модели, риски, которые оказывают влияние как на оценку объектов учета, включая финансовые результаты, множество объектов учета, так как сам риск может быть признан объектом учета. На зависимость достоверности бухгалтерской отчетности от иной нефинансовой информации указывают многие ученые [14, 15].

Многие компании составляют, кроме финансового отчета, и другие виды отчетов: социальные, экологические и т.п., в которых раскрываются существенные риски, оказывающие влияние на различные стороны ее деятельности. Но, как отмечают Ю.Д. Земляков и И.Л. Мамаева, ни финансовая, ни социальная отчетности «не раскрывают существующих важных взаимосвязей между стратегией и риском» [3]. Поэтому в последнее время доминирует мнение о необходимости составления единой отчетности, включающей всю информацию, — интегрированную отчетность, которая должна разрешить все проблемы финансовой отчетности и улучшить ее качество посредством представления системы сведений о возможности хозяйствующего субъекта достигать поставленных стратегических целей. Интегрированный отчет,

по мнению Ю.Д. Землякова и И.Л. Мамаевой, должен дать представление его пользователю «о том, какие основные ресурсы использует организация и как они связаны с капиталами, возможностями и рисками, стратегией и финансовыми показателями» [3].

Концепция интегрированной отчетности широко обсуждалась мировым профессиональным сообществом на протяжении последних пяти лет: с 2011 по 2015 гг. Начавшееся в июне 2011 г. во Франкфурте на конвенции по интегрированной отчетности с выпуска Документа для обсуждений (Discussion Paper), получившее продолжение в форме Предварительного проекта (Exposure Draft), представленного на обсуждение на саммите «Большой двадцатки» в Каннах главам государств и руководителям министерств финансов, обсуждение завершилось изданием Международным советом по интегрированной отчетности в декабре 2013 г. Стандарта «Интегрированная отчетность». Согласно положениям Стандарта основными целями интегрированного отчета является предоставление информации, во-первых, «о ресурсах и взаимоотношениях, которые использует и на которые влияет организация», и, во-вторых, «о взаимодействии с внешней средой и капиталами для создания стоимости на протяжении краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного периода».

Интегрированный отчет должен объяснить, каким образом хозяйствующий субъект создает продукт на протяжении определенного периода времени, раскрыть воздействие внешней среды, влияние взаимодействия с заинтересованными сторонами, наличие различных видов необходимых ресурсов (капиталов), для осуществления деятельности в будущем. Специалистами отмечается, с одной стороны, сложность его составления, а с другой стороны — возможность получения хозяйствующим субъектом в результате его формирования «ряда конкурентных преимуществ в будущем» [9]. Кроме того, учеными справедливо указывается на взаимосвязь системы экономической безопасности хозяйствующего субъекта и интегрированной отчетности через представление информации о рисках [1].

Стандарт дает рекомендации о структуре интегрированного отчета, которая, кроме 7 связанных друг с другом разделов, в частности, обзор организации и внешняя среда, управление, бизнес-модель, риски и возможности, стратегия и распределение ресурсов, результаты деятельности, перспективы на будущее, основные принципы презентации, включает в себя раздел, в котором отражаются возможности и риски. Однако следует заметить, что возможность включения в бухгалтерскую отчетность дополнительных показателей, включая информацию о рисках, была регламентирована в России уже с конца прошлого века. Так, согласно п. 6 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденного Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н, если при составлении организацией бухгалтерской отчетности в соответствии с правилами, регламентированными нормативно-правовыми актами, «выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении», то в нее должны быть включены дополнительные показатели и пояснения [11]. Но данной возможностью хозяйствующие субъекты не пользовались для отражения рисков, так как они ухудшали финансовые показатели их деятельности.

Осложнение финансовой ситуации в стране потребовало более кардинальных мер, и в 2012 г. Минфин России рекомендовал хозяйствующим субъектам, не изменяя оценку показателей финансовой отчетности, в пояснениях к ней раскрывать информацию о рисках их деятельности, которые могут оказать существенное влияние как

на финансовые результаты, так и на финансовое положение. Информация о рисках представляется в пояснениях в следующем разрезе:

- описание риска, которому подвержен хозяйствующий субъект;
- причина его возникновения;
- описание характеристик риска (контрагенты, регионы, валюта расчетов и платежей и т.д.);
- механизм управления рисками (цели, политика, применяемые процедуры в области управления рисками и методы, используемые для оценки риска, и т.п.);
- изменения по сравнению с предыдущим отчетным годом [4].

Международный совет по интегрированной отчетности признает информацию о рисках бизнеса существенной в оценке взаимодействия хозяйствующего субъекта с внешней средой для определения перспектив создания стоимости в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе, поэтому согласно положениям Стандарта «Интегрированная отчетность» ее раздел «Риски и возможности» должен включать информацию о конкретных рисках, влияющих на способность организации создавать продукт, и о способах их нивелирования [10].

В силу того, что порядок представления такой информации в бухгалтерской отчетности находится в компетенции экономического субъекта, вопрос о возможности признания риска в качестве объекта бухгалтерского учета и отражении его в финансовом разделе интегрированной отчетности приобретает актуальность [5, 6].

Все ученые и специалисты предлагают отражать риски в нефинансовом разделе интегрированной отчетности. Так, Н.А. Лоханова предлагает отражать в интегрированной отчетности оценки рисков и их ранжирование «в зависимости от значимости и с определением возможных мер по их предотвращению с позиций поддержания устойчивого развития компании» [8]. Однако для принятия управленческих решений пользователям информации необходимо понимать не только то, в условиях каких угроз и рисков ведет свою деятельность хозяйствующий субъект, но и то, каково влияние этих рисков на показатели финансовой отчетности: оценку имущества, обязательств и финансовых результатов.

Риск как категория рассматривается в различных областях деятельности включая предпринимательскую. Именно поэтому существует множество определений риска, которое имеет существенное значение для его признания в качестве объекта бухгалтерского учета. Все множество определений риска можно условно разделить на 4 группы [5], принципиально различающиеся по его смысловому раскрытию. Первая группа объединяет определения риска как некой ситуации, содержащей в себе угрозу, опасность:

- опасность (Д.Н. Ушаков) [17], или «возможность опасности, неудачи» (С.И. Ожегов, Т.Ф. Ефремова) [17];
- предполагаемое, неопределенное событие, «способное принести кому-либо ущерб или убыток» [17], или возможность его наступления;
- ситуация, когда результат какого-либо действия неочевиден и неоднозначен и может быть несколько исходов результатов [15].

Во второй группе определения раскрывают риск как действие некоторого субъекта:

- действие «наудачу в надежде на счастливый исход» (С.И. Ожегов, Т.Ф. Ефремова) [17], «счастливую случайность» (Д.Н. Ушаков) [17] или действие, «реализация которого ставит под угрозу удовлетворение какой-либо достаточно важной потребности» (Психологическая энциклопедия) [17];

– деятельность, связанная с преодолением неопределенности в ситуации неизбежного выбора, в процессе которой имеется возможность количественно и качественно оценить вероятность достижения предполагаемого результата, неудачи и отклонения от цели;

– действие, грозящее субъекту определенными потерями.

Третья группа определений включает в себя определения риска как результата события:

– отрицательный, негативный результат действия: «возможный убыток или неудача в коммерческом деле» (Д.Н. Ушаков, Т.Ф. Ефремова) [17];

– вероятность возможной нежелательной потери чего-либо при плохом стечении обстоятельств;

– форма неопределенности результата, который связан с особым видом хозяйственной деятельности — предпринимательством [16].

Четвертая группа объединяет определения риска как количественной меры неопределенности отрицательных последствий ситуации.

Все определения, независимо от того, что понимается под риском (событие, его результат, действие или количественная мера), имеют два общих момента: во-первых, неопределенность (возможность) как возникновения ситуации, так и ее результата, во-вторых, неблагоприятный характер результата события (в экономике — утрату ресурсов, убыток, расход, который не принесет доход, и т.д.).

Анализ содержания этих определений позволил сделать вывод о возможности конструирования определения собственно риска, исходя из заданных целей, безусловно, оставаясь в границах общих его элементов: неопределенности и неблагоприятного характера результата. С целью организации учетного процесса рисков предпринимательской деятельности целесообразно сформулировать его определение как объекта наблюдения и регистрации: риск — неблагоприятное событие, возможный вариант развития ситуации, в которой функционирует хозяйствующий субъект, приводящее к финансовым и материальным потерям. Данное определение позволяет воспринимать риск не как будущее, а как реалии, настоящее. В данный момент существует угроза утраты ресурсов, которая должна быть зарегистрирована в финансовой отчетности, с отражением основных характеристик риска — объективности неблагоприятных ситуаций, неопределенности ее развития, вероятности наступления неблагоприятной ситуации и величины потерь.

Множество событий и их комбинаций, в условиях которых осуществляет деятельность хозяйствующий субъект, обуславливает объективность риска. Следует разделять объективный характер риска как явления и субъективный характер принимаемых менеджерами действий. Неопределенность результата действия также подтверждает объективность риска. Поэтому при оценке риска необходимо рассматривать всю совокупность событий и возможность реализации пессимистичного варианта развития событий.

Неопределенность обусловлена тем, что существует неизвестность в совершении, реализации события. Только наличие неоднозначности, вариантности развития событий порождает риск, который всегда связан с неопределенностью.

Вариантность наступления события предполагает и его вероятность, которые зависят от различных факторов. Это обстоятельство определяет неотъемлемое качество риска — вероятностный характер. Оценка вероятности события носит субъективный характер, так как определяется человеком, и зависит от его квалификации,

опыта, полноты и достоверности информационной базы, на основе которой он строит свои расчеты.

В предпринимательской деятельности последствия как событий, так и действий менеджеров, могут иметь негативный характер, который выражается в увеличении расхода ресурсов, их утрате, в сокращении прибыли или возникновении убытка. В этом случае признается риск хозяйственной деятельности. Оценка негативных результатов в свою очередь носит субъективный характер и не является величиной постоянной, а изменяющейся в зависимости от изменения факторов, оказывающих влияние на ситуацию, приводящую к негативным результатам.

При описании риска для признания его в качестве объекта бухгалтерского учета существенное значение имеют его содержание и стоимостная характеристика.

В соответствии со ст. 5 Федерального закона «О бухгалтерском учете» объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы; иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами [13].

Критерии признания в бухгалтерской отчетности активов, обязательств, доходов и расходов установлены п. 8.1 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров России 29.12.1997 г. [7]. В соответствии с положениями Концепции объект признается в бухгалтерской отчетности, если существует:

- обоснованная вероятность получения или утраты каких-либо будущих экономических выгод, обусловленных объектом;

- возможность его измерения с достаточной степенью надежности. Если такая возможность отсутствует, то объект должен отражаться в пояснениях к отчетности [7].

Риск может быть признан объектом бухгалтерского учета, так как отвечает данным критериям при определении его как события.

Предпринимательские риски могут привести к уменьшению активов, увеличению обязательств, дополнительным расходам. Эти финансовые или материальные потери, как отмечалось выше, могут быть измерены с определенной степенью надежности. Но потенциальный ущерб, как бы достоверно он ни рассчитан, не может быть признан в качестве расходов, так как не отвечает их определению, приведенному в п. 2 ПБУ 10/99 «Расходы организации»: «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [10]. В силу того, что в периоде, когда рассчитывается величина ущерба от рисков, они фактически не приводят к уменьшению экономических выгод, потенциальные потери не могут быть признаны расходами.

Однако риск как событие относится к фактам хозяйственной жизни, которые являются объектом бухгалтерского учета. Согласно ст. 3 Федерального закона «О бухгалтерском учете» факт хозяйственной жизни — сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств [13]. Риски отвечают данному критерию, так как способны оказать влияние на финансовый результат деятельности хозяйствующего субъекта и его

финансовое положение организации через оценку активов организации, подвергшихся им.

Корректировка стоимости актива или обязательства, обусловленная появлением новой информации о рисках, в соответствии с п. 2 ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений» признается изменением оценочных значений. Оценочным значением является величина резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов, других оценочных резервов и т.д. [12]. Поэтому риск как событие может быть признан оценочным значением.

Выводы

Показатели финансовой отчетности хозяйствующих субъектов не могут быть признаны релевантными, так как не отражают условия их функционирования, в частности, политические, финансовые, производственные, коммерческие и другие виды рисков.

Основной целью интегрированной отчетности является представление ее пользователям информации не только о результатах проведенных операций, но и об условиях, в которых осуществляет свою деятельность экономический субъект, о его стратегиях, планах и возможностях их реализации. Данная отчетность включает в себя финансовый и нефинансовые разделы.

Экономические риски оказывают существенное влияние на принимаемые менеджерами решения. Однако информация о них в бухгалтерской отчетности не содержит оценки их влияния на имущественное и финансовое положение организации и результате ее предпринимательской деятельности.

Представление в финансовой отчетности информации об экономических рисках возможно при условии, что они будут отвечать требованиям, предъявляемым к объектам бухгалтерского учета: их идентификации и наличия стоимостной оценки. Признание риска в качестве события, имеющего вероятный и негативный характер, в результате которого может быть нанесен материальный или финансовый ущерб юридическому лицу, позволяет отнести его к фактам хозяйственной жизни, являющихся объектом бухгалтерского учета. С помощью осуществленной оценки величины риска с определенной степенью точности можно корректировать различные показатели бухгалтерской отчетности (материальных и финансовых активов, дебиторской и кредиторской задолженности) посредством формирования оценочных резервов.

Библиографический список

1. *Алексеев М.А.* Взаимосвязи интегрированной отчетности, экономической безопасности и аудита бизнеса // Сибирская финансовая школа. 2015. № 1(108). С. 135–138.
2. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: Учебник / Под ред. Н.Г. Белова, Л.И. Хоружий. Т. 1. М.: Издательство РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева. 2010. 450 с.
3. *Земляков Ю.Д., Мамаева И.Л.* Основы формирования интегрированной отчетности // Вестник Международной академии системных исследований. Информатика. Экология. Экономика. 2014. № 2. Т. 16. С. 34–38.
4. Информация Минфина РФ № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности» [Электрон. ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

5. Карзаева Н.Н. Перспективы интегрированной отчетности в АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. 2014. № 9. С. 47–53.
6. Карзаева Н.Н. Риски бизнеса как объект финансового учета // Бухучет в сельском хозяйстве. 2015. № 7. С. 64–70.
7. Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров России 29.12.1997 г. [Электрон. ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
8. Лоханова Н.А. Состав показателей интегрированной корпоративной отчетности – возможный подход к структуризации // Современные проблемы науки и образования. 2012. № 6. С. 456.
9. Мелихов В.А., Павлова Л.Н. Перспективы формирования международной интегрированной отчетности на сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях агропромышленного холдинга // Известия Нижневолжского агроуниверситетского комплекса: Наука и высшее профессиональное образование. 2014. № 1(33). С. 243–248.
10. Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электрон. ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
11. Приказ Минфина России от 06.07.1999 г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). [Электрон. ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
12. Приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)» [Электрон. ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
13. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [Электрон. ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
14. Фомина О.Б. Раскрытие информации в финансовой отчетности // Вестник тверского государственного университета. Серия: экономика и управление. 2014. № 2. С. 160–169.
15. Хоружий Л.И., Турчаева И.Н., Кокорев Н.А. Учет, отчетность и анализ в условиях антикризисного управления: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2015. 298 с.
16. <http://biglibrary.ru/category40/book145/part43/>
17. http://gufo.me/content_psy/

RISKS OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS ACTIVITY AS THE OBJECT OF INTEGRATED REPORTING

N.N. KARZAEVA, ZH.A. TELEGINA, A.V. UKOLOVA

(Russian Timiryazev State Agrarian University)

Complicated political situation and consequent problems of international economic relations, economic and financial crises that affected many countries during the first decades of the twenty-first century, brought principle of going concern to the forefront in the system of the accounting. This determines fundamentally new approach to the formation of information about activities of economic entities, in particular, economic risks information presentation.

Integrated reporting is one of the ways of solving this problem. Goals, objectives, contents of integrated reporting are the subject of debate among scientists and specialists in the recent five years. Their opinion regarding the reflection of risks in non-financial section of the integrated

report is undivided. However, users of reporting need to know about the impact of these risks on the financial performance of an entity for making investment decisions: its assets and liabilities. The article analyzes the possibility of risks reflection in the organization's financial statements.

The variety of existing definitions of risk allows building a model that includes two main elements: uncertainty (probability) and negative consequences. The author formulates the definition of risk for the purpose of organizing their accounting process as an adverse event, a possible variant of development of a situation in which economic entity operates, leading to financial and material losses.

This definition allows recognizing the risk as a fact of economic life, which in its turn is recognized as the object of accounting. The possibility of economic evaluation of risks allows including it in the account system. The specific content of individual risk should be reflected as a reserve for the relevant asset or liability. Thus, the risk of an event may be considered as an estimated value.

Key words: integrated reporting, financial reporting, business continuity, risks, the object of accounting, costs, losses, estimated value.

Карзаева Наталья Николаевна — д. э. н., проф., зав. кафедрой экономического анализа и аудита РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева (127550, Москва, ул. Тимирязевская, 49; e-mail: audit@timacad.ru).

Телегина Жанна Анатольевна — д. э. н., доц., проф. кафедры организации производства и предпринимательства в АПК РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева (127550, Москва, ул. Тимирязевская, д. 49; e-mail: telejonok@rambler.ru).

Уколова Анна Владимировна — к. э. н., зав. кафедрой статистики и экономики РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева (127550, Москва, ул. Тимирязевская, 49; тел.: (499) 976-12-53; e-mail: statmsha@rgau-msha.ru).

Karzaeva Natalia Nikolaevna — Doctor of Economics, Professor, Head of the Economic Analysis and Audit Department, Russian Timiryazev State Agrarian University (127550, Moscow, Timiryazevskaya st., 49; e-mail: audit@timacad.ru).

Telegina Zhanna Anatolievna — Doctor of Economics, Professor of the Department of Organization of Production and Business in the Agricultural Sector, Russian Timiryazev State Agrarian University (127550, Moscow, Timiryazevskaya st., 49; e-mail: telejonok@rambler.ru).

Ukolova Anna Vladimirovna — PhD in Economics, Head of the Department of Statistics and Econometrics, Russian Timiryazev State Agrarian University (127550, Moscow, Timiryazevskaya street, 49; tel.: +7 (499) 976-12-53; e-mail: statmsha@rgau-msha.ru).