

*Magdalena Śmiglak-Krajewska*

Wydział Ekonomiczno-Społeczny  
Uniwersytet Przyrodniczy w Poznaniu

*Małgorzata Węgrzyńska*

Wydział Ekonomiczno-Społeczny  
Uniwersytet Przyrodniczy w Poznaniu

## Zakres zintegrowanego sprawozdania gospodarstw rolnych na przykładzie produkcji bobiku

---

### Streszczenie

Artykuł omawia istotę koncepcji zintegrowanego sprawozdania w aspekcie produkcji bobiku oraz jego wpływ na ujawnienia sprawozdawcze w zintegrowanym sprawozdaniu gospodarstwa rolnego. Do badania wykorzystano kalkulacje rolnicze produkcji bobiku w Polsce za lata 2014–2017, prezentowane na stronie Warmińsko-Mazurskiego Ośrodka Doradztwa Rolniczego, dokonano także analizy literatury przedmiotu i obowiązujących regulacji prawnych. W wyniku przeprowadzonych badań stwierdzono, że obowiązujące normy prawne dotyczące sprawozdawczości zintegrowanej nie uwzględniają aspektu działalności rolniczej. Prezentacja wyników tej działalności wymaga szczegółowego doprecyzowania. Przedstawiono wyniki badań związanych z budowaniem korzyści biologicznych oraz potencjalne informacje, jakie powinny być przedstawione w zintegrowanym sprawozdaniu gospodarstwa rolnego.

**Słowa kluczowe:** raportowanie niefinansowe, raportowanie zintegrowane, sprawozdanie finansowe, bobik, azot

**Kody klasyfikacji JEL:** M40, M41, M42

---

## 1. Wprowadzenie

W ciągu ostatnich kilkunastu lat coraz częściej podnosiły się głosy, że wobec wzrostu zapotrzebowania na informacje inne niż finansowe, pochodzące z systemu rachunkowości, tradycyjna sprawozdawczość nie ujawnia interesariuszom szeregu informacji pozafinansowych dotyczących poszczególnych przedsiębiorstw. Uzasadnia to konieczność zmiany podejścia do sprawozdawczości, tj. odejścia od standardowego modelu sporządzania raportów na rzecz modelu nowoczesnego, dynamicznego, który ukazuje nie tylko aspekt finansowy, ale także społeczny, ekonomiczny i środowiskowy. Koncepcja ta mogłaby również być zastosowana w sprawozdawczości finansowej gospodarstw rolnych, zwłaszcza że ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości nie odnosi się wprost do istoty działalności rolniczej [tekst jedn.: Dz.U. 2018, poz. 395]. Ponadto jednym z zarzutów stawianych tradycyjnemu sprawozdaniu finansowemu jest problem związany z klasyfikacją i wyceną aktywów biologicznych, które są podstawą prowadzenia działalności rolniczej.

Celem artykułu jest omówienie istoty koncepcji zintegrowanego sprawozdania w aspekcie produkcji bobiku oraz określenie jego wpływu na ujawnienia sprawozdawcze w zintegrowanym sprawozdaniu gospodarstwa rolnego.

## 2. Zakres zintegrowanego raportowania w sprawozdawczości finansowej

Sprawozdawczość zintegrowana (IR – *Integrated Reporting*) w literaturze przedmiotu określana jest jako holistyczne podejście do raportowania organizacji, umożliwiające wszystkim interesariuszom zrozumienie tego, jak naprawdę działa dana organizacja i jakie są efekty jej działalności [Bek-Gaik, Rymkiewicz, 2016]. Raportowanie zintegrowane jest koncepcją, której celem jest prezentowanie całościowego efektu gospodarowania jednostki gospodarczej, w tym informacji finansowych oraz niefinansowych z zakresu środowiska naturalnego, zatrudnienia oraz innych obszarów społeczno-środowiskowego oddziaływania jednostki gospodarczej [Garstecki, 2015]. Została ona opracowana przez utworzoną w 2010 r. Międzynarodową Radę ds. Raportowania Zintegrowanego<sup>1</sup> (*IIRC – International Integrated Reporting Council*).

Raportowanie zintegrowane jest też odpowiedzią na współczesne warunki rynkowe, które stawiają przed organizacjami nowe wyzwania, przede wszystkim wobec oczekiwań co do większej transparentności w zakresie raportowania. Sprawozdawczość zintegrowana jest ściśle związana z ewolucją podejścia do budowania wartości organizacji [Bek-Gaik, 2015].

---

<sup>1</sup> W skład IIRC weszli m.in. reprezentanci IASB, FASB i IFAC, środowiska rachunkowości, globalnych korporacji, rządów i międzynarodowych organizacji pozarządowych oraz przedstawiciele środowiska akademickiego.

Za swój główny cel IIRC przyjęła stworzenie ram koncepcyjnych dla raportu zintegrowanego, który połączy w sobie istotne informacje na temat strategii, zarządzania, efektywności i perspektyw organizacji, tak by odzwierciedlić ekonomiczny, społeczny i środowiskowy kontekst jej funkcjonowania. Raport powinien jasno i zwięźle przedstawić sposób, w jaki przedsiębiorstwo jest zarządzane i jak tworzy wartość. W zamyśle IIRC zintegrowana sprawozdawczość ma powiązać najbardziej istotne elementy informacji, przedstawiane obecnie w oddzielnych dokumentach (sprawozdaniu finansowym, komentarzu zarządu, nadzorze właścicielskim, informacji o wynagrodzeniach oraz ewentualnie elementach obejmujących zrównoważony rozwój), w spójną całość, a co najważniejsze: uchwycić zachodzące między nimi relacje, a także wyjaśnić, w jaki sposób wpływają one na zdolność organizacji do tworzenia i podtrzymywania wartości w krótkim, średnim i długim czasie [Kobiela-Pionnier, 2013, za: *Towards Integrated Reporting*].

Janusz Samelak [2013] zaproponował koncepcję rocznego raportu zintegrowanego zawierającego następujące elementy: sprawozdanie finansowe, list do interesariuszy, sprawozdanie z działalności (komentarz zarządu), sprawozdanie z ryzyka gospodarczego, sprawozdanie o wpływie działalności na środowisko naturalne, sprawozdanie o kapitale intelektualnym, sprawozdania z audytu sprawozdań zawartych w raporcie rocznym.

Raport zintegrowany ma wiele zalet, do których należą przede wszystkim: jasna i zwięzła prezentacja zdolności przedsiębiorstwa do tworzenia wartości w krótkim i długim horyzoncie czasowym; wykazanie zarówno informacji finansowych, jak i niefinansowych; ujęcie dokonań ekonomicznych, społecznych i środowiskowych przedsiębiorstwa; orientacja strategiczna i przyszłościowa; zredukowanie ujawnień nieistotnych dla odbiorców informacji; ograniczenie koncentracji na wynikach krótkoterminowych, a skupienie się na szerszych i długookresowych konsekwencjach podjętych decyzji; ukazanie połączeń pomiędzy czynnikami wewnątrz i na zewnątrz przedsiębiorstwa oraz wpływu na inne podmioty; ukazanie kontekstu poszczególnych ujawnień oraz wzajemnych powiązań między nimi; lepszy obraz modelu biznesowego [Michalczuk, Mikulska, 2014]. Można stwierdzić, że zalety te przekładają się na korzyści, jakie mogą uzyskać wszyscy korzystający z raportu interesariusze, tj. otrzymanie bardziej transparentnych informacji w takich obszarach, jak: strategia, ryzyko czy też tworzenie wartości.

Z kolei wśród zasadniczych problemów związanych z raportowaniem zintegrowanym wymienia się brak jednolitej formy takiego raportowania oraz wiarygodność prezentowanych danych, głównie o charakterze niefinansowym i prospektywnym. Podkreśla się również, że natłok informacji zawartych w IR powoduje trudności z identyfikacją informacji istotnych dla interesariuszy. Kolejnym problemem IR jest brak zestawu wskaźników do oceny efektów działalności organizacji, preferowanych do ujawniania w sprawozdawczości zintegrowanej, co wpływa znacząco na brak porównywalności [Bek-Gaik, 2015].

Reasumując, zintegrowana sprawozdawczość ma połączyć w spójną całość istotne informacje finansowe i niefinansowe, przedstawiane obecnie w oddzielnych dokumentach. Akceptacja nowej idei nie dla wszystkich jest oczywista i łatwa, ponieważ sprawozdawczość

zintegrowana wymaga innego sposobu myślenia o czynnikach sukcesu spółki i dostrzeżenia znaczenia innych kapitałów poza przedsiębiorstwem [Krasodomska, 2015, za: <http://drcaroladams.net>, 18.02.2015]. Przygotowanie się do nowych wyzwań związanych z raportowaniem zintegrowanym będzie zatem dużym wyzwaniem dla osób zarządzających firmą i księgowych tych przedsiębiorstw.

### 3. Metoda badawcza

W badaniu wykorzystano kalkulacje rolnicze produkcji bobiku w Polsce prezentowane na stronie Warmińsko-Mazurskiego Ośrodka Doradztwa Rolniczego za lata 2014–2017 [<http://www.w-modr.pl>, 1.09.2017]. Dla każdego okresu produkcję bobiku podzielono na trzy poziomy intensywności produkcji: niski, średni oraz wysoki. Następnie przeprowadzono kalkulacje produkcji bobiku zgodnie z metodyką Instytutu Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej Państwowego Instytutu Badawczego i określono nadwyżkę bezpośrednią jako roczną wartość produkcji uzyskaną z 1 hektara uprawy [<https://www.ierigz.waw.pl>, 11.09.2017]. Za koszty bezpośrednie uznano koszty, które bez żadnej wątpliwości można przypisać do określonej działalności, których wielkość ma proporcjonalny związek ze skalą produkcji i które mają bezpośredni wpływ na rozmiar produkcji. Do kosztów bezpośrednich produkcji roślinnej zalicza się: materiał siewny i nasadzeniowy (zakupiony lub wytworzony w gospodarstwie), nawozy z zakupu, środki do ochrony roślin, regulatory wzrostu, ubezpieczenie dotyczące bezpośrednio danej działalności, koszty specjalistyczne, obejmujące: specjalistyczne wydatki na produkcję roślinną, usługi specjalistyczne i najem siły dorywczej do prac specjalistycznych [<https://www.ierigz.waw.pl>, 10.01.2017]. Nadwyżkę bezpośrednią określono w czterech wersjach: (1) z dopłatami, (2) bez dopłat, (3) z dopłatami i wartością biomasy i (4) bez dopłat i z wartością biomasy. Na podstawie analizy literatury przedmiotu oraz wyników badań przeprowadzonych na Uniwersytecie Przyrodniczym w Poznaniu określono wagę biomasy pochodzącej z produkcji bobiku w poszczególnych latach oraz określono obowiązującą cenę czystego składnika (azot N) na podstawie średniej ceny obowiązującej w danym roku. Wyniki zostały zestawione w tabeli 1.

**Tabela 1. Waga biomasy uzyskanej w produkcji bobiku [kg/ha] oraz cena czystego składnika azotu [PLN/kg]**

Intensywność uprawy produkcji bobiku	Biomasa – część nadziemna [kg/h]	Cena czystego składnika – azot N [PLN/kg/rok]
Niska	62,1	2014 r. – 3,82 zł
Średnia	76,5	2015 r. – 3,97 zł
Wysoka	90,0	2016 r. – 3,74 zł
		2017 r. – 3,65 zł

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Adamska, Gniadzik, Gołąb, Kozak, 2016; Wysokiński, Kalembasa, Symanowicz, 2013; Trawczyński, 2015; Kulig, Zajęc, 2007

Na podstawie badań Tuchołki [za: Jerzak, 1961] zaproponowano sposób pomiaru zużycia się składników mineralnych w glebach. Mineralizacja składników zaznacza się w zależności od typu gleby od trzech do pięciu lat. W artykule przyjęto okres pięcioletni, zakładając, że w pierwszym roku zużycie kształtuje się na poziomie 40%, w drugim – 25%, trzecim – 30%, czwartym – 10%, a w piątym – 5%. Na tej podstawie obliczono ekonomiczną amortyzację azotu. Następnie określono wartość korzyści biologicznych z azotu pochodzących z biomasy bobiku pozostającą w glebie. Na podstawie określonej wartości korzyści biologicznych ustalono dochód rolniczy. Zebrane dane zostały poddane analizie, a następnie opisane.

## 4. Wyniki badań

Tradycyjna sprawozdawczość finansowa uwzględnia w swojej istocie założenia ogólnie przyjętych kalkulacji rolniczych, określających, że na wartość przychodu ogółem składają się następujące kategorie ekonomiczne: wartość produkcji głównej, dopłaty do produkcji oraz koszty ogółem stanowiące koszty bezpośrednie i koszty pośrednie. Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniającą dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy [Dz. Urz. UE, L 330/1 z 15.11.2014] wskazuje potrzebę ujawnienia, poza danymi historycznymi, danych niefinansowych oraz informacji na temat różnorodności. Dlatego też zaleca się, by tradycyjny rachunek opłacalności produkcji rolniczej skorygować o wartości, które budowane są na podstawie dobranych zabiegów agrotechnicznych, które mogą być określane jako korzyści biologiczne [Śmiglak-Krajewska, Węgrzyńska, 2017; Węgrzyńska, 2013]. Zagadnienie to było przedmiotem badań prezentowanych w niniejszym artykule.

Wpływ biomasy pozostającej na gruncie rolnym w postaci międzyplonu oraz jej wartościowy pomiar zestawiono w tabeli 2.

Analiza korzyści biologicznych wynikających z pozostawienia biomasy po uprawie bobiku na gruncie rolnym pozwala na sformułowanie następujących wniosków:

1. Wartość produkcji uzależniona jest od intensywności produkcji. Niski poziom intensywności produkcji oznacza niższą wartość produkcji.
2. Pozostawiona w glebie biomasa powoduje przyrost wartości produkcji – w 2014 r. różnica między niskim a wysokim poziomem intensywności wynosiła 31%, podczas gdy w 2017 r. – 45%. Świadczy to o tym, że roślina bobowata ma korzystny wpływ na wartość produkcji.
3. Wartość kosztów bezpośrednich zmniejsza się na każdym poziomie intensywności produkcji bobiku – dla niskiego poziomu intensywności w 2015 r. koszty bezpośrednie obniżyły się o 10,8%, w 2016 r. – o kolejne 6%, a w 2017 r. – o 3%. Zależność tą można wytłumaczyć korzystnym wpływem biomasy na właściwości i zawartość składników pokarmowych w glebie oraz stopniowym rozkładem składników pokarmowych w glebie – inaczej amortyzacją azotu.

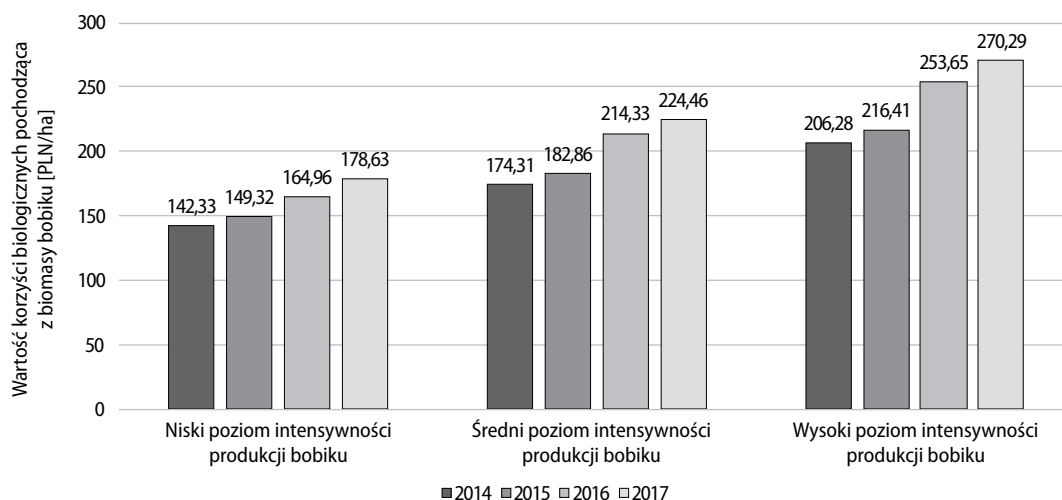
Tabela 2. Kalkulacja produkcji oraz określenie wartościowe korzyści biologicznych pochodzących z biomasy bobiku

Wyszczególnienie	Lata											
	2014			2015			2016			2017		
	Niski	Średni	Wysoki	Niski	Średni	Wysoki	Niski	Średni	Wysoki	Niski	Średni	Wysoki
	Poziom intensywności produkcji bobiku											
Wartość produkcji [PLN/t]	4272,24	5207,24	6142,24	3989,60	4839,60	5689,60	4325,06	5175,06	6025,06	3752,64	4602,64	5452,64
Razem materiał siewny [PLN/t]	550,00	660,00	660,00	575,00	690,00	690,00	575,00	690,00	690,00	575,00	690,00	690,00
Razem nawozy [PLN/t]	846,31	997,86	1149,41	779,01	914,34	1049,67	829,60	974,69	1119,78	806,32	947,49	1088,65
w tym: azot (N) [PLN/t]	30,00	35,00	40,00	30,00	35,00	40,00	30,00	35,00	40,00	30,00	35,00	40,00
Razem środki ochrony roślin [PLN/t]	633,63	633,63	633,63	553,40	553,40	553,40	613,40	613,40	613,40	613,40	613,40	613,40
Koszty bezpośrednie [PLN/t]	1999,94	2256,49	2403,04	1877,41	2122,74	2253,07	1988,00	2243,09	2383,18	1964,72	2215,89	2352,05
Nadwyżka bezpośrednia [PLN/t]	2272,30	2950,75	3739,20	2112,19	2716,86	3436,53	2337,06	2931,97	3641,88	1787,92	2386,75	3100,59
Razem praca maszyn własnych [PLN/t]	742,37	742,37	742,37	432,52	432,52	432,52	533,82	533,82	533,82	432,52	432,52	432,52
Razem koszty usług [PLN/t]	301,00	301,00	301,00	384,00	384,00	384,00	384,00	384,00	384,00	384,00	384,00	384,00
Razem koszty inne	333,67	346,74	354,32	316,20	328,71	335,48	326,79	339,80	347,05	320,56	333,37	340,43
Koszty pośrednie [PLN/t]	1377,04	1390,11	1397,69	1132,72	1145,23	1152,00	1244,61	1257,62	1264,87	1137,08	1149,89	1156,95
Koszty całkowite [PLN/t]	3376,98	3646,60	3800,73	3010,13	3267,97	3405,07	3232,61	3500,71	3648,05	3101,80	3365,78	3509,00
Dochód rolniczy (z dopłatami) [PLN/t]	895,26	1560,64	2341,51	979,47	1571,63	2284,53	1092,45	1674,35	2377,01	650,84	1236,86	1943,64
Dochód rolniczy (bez dopłat) [PLN/t]	(571,98)	93,40	874,27	(460,13)	132,03	844,93	(682,61)	(100,71)	601,95	(551,80)	34,22	741,00
Wartość azotu (N) w biomasie [PLN]	237,22	290,51	343,80	246,54	301,92	357,30	232,25	284,43	336,60	226,67	277,58	328,50
Amortyzacja azotu [PLN]	94,89	116,20	137,52	97,22	119,06	140,90	67,30	70,09	82,95	48,03	53,12	58,21
Wartość korzyści biologicznych z azotu pochodzącego z biomasy bobiku	142,33	174,31	206,28	149,32	182,86	216,41	164,96	214,33	253,65	178,63	224,46	270,29
Dochód rolniczy po uwzględnieniu biomasy (z dopłatami)	1037,59	1734,95	2547,79	1128,79	1754,49	2500,94	1257,41	1888,68	2630,66	829,47	1461,32	2213,93
Dochód rolniczy po uwzględnieniu biomasy (bez dopłat)	379,56	464,82	550,08	395,86	484,78	573,71	397,21	498,76	590,25	405,30	502,04	598,79

Źródło: opracowanie własne

4. Amortyzacja azotu była najwyższa w pierwszych dwóch latach po wprowadzeniu biomasy bobiku do gleby. W 2016 r. uległa obniżeniu o 30% w stosunku do roku 2014, a w 2017 r. – o 50% w stosunku do roku 2014 w przypadku niskiego poziomu intensywności. Przy średnim poziomie intensywności amortyzacja w 2016 r. obniżyła się o 39%, a w 2017 r. – o 54,31%. Z kolei przy wysokim poziomie intensywności produkcji roślinnej w 2016 r. amortyzacja azotu obniżyła się o 40,14%, a w 2017 r. – o 57,66%. Obniżenie amortyzacji azotu spowodowane jest właściwą ilością azotu w glebie. Konsekwencją staje się obniżenie kosztów uprawy roli.
5. Wartość akumulacji pozostałego w glebie azotu pochodzącego z biomasy bobiku przedstawia rysunek. Najwyższy poziom akumulacji azotu w glebie charakterystyczny jest dla najintensywniejszej produkcji bobiku.
6. W każdym okresie dochód rolniczy po uwzględnieniu biomasy (z dopłatami) stanowił zysk działalności rolniczej.

Rysunek. Wartość korzyści biologicznych pochodząca z biomasy bobiku [PLN/ha]



Źródło: opracowanie własne

Wszystkie powyższe wnioski potwierdzają, że istotne staje się ujawnienie odbiorcy zewnętrznemu informacji na temat korzyści wynikających z zastosowania biomasy w produkcji roślinnej gospodarstwa rolnego. Informacje takie powinny zostać ujawnione w sprawozdaniu finansowym gospodarstwa rolnego jako miara finansowa lub niefinansowa. W dalszej części artykułu zostanie przedstawiona propozycja raportowania tego zagadnienia w sprawozdaniu finansowym działalności rolniczej.

## 5. Propozycja zintegrowanego raportowania działalności rolniczej w sprawozdawczości finansowej gospodarstw rolnych

Zgodnie ze zdaniem W. Sadowskiego i T. Walczaka [1984] rzetelność informacji ma zasadnicze znaczenie dla kształtowania społecznego zaufania do statystyki oraz wiarygodności osób posługujących się informacją. Głównym celem sporządzania sprawozdań finansowych jest dostarczenie zrozumiałej, przydatnej, istotnej, wiarygodnej, kompletnej informacji na temat procesów, które miały miejsce w jednostce gospodarczej. W rolnictwie duże znaczenie mają wielkości ilościowe, a więc wyrażone w jednostkach naturalnych. Rolnik, chcąc efektywnie gospodarować, musi patrzeć na swoją działalność poprzez pryzmat żywych organizmów roślinnych oraz zwierzęcych i charakterystyk zachodzących procesów fizjologicznych i biologicznych. To one stanowią podstawę jego działalności i decydują o osiągniętych przez gospodarstwo rezultatach [<http://www.wne.sggw.pl>, 1.09.2017]. Dlatego też zintegrowana sprawozdawczość gospodarstw rolnych umożliwi uzyskanie informacji finansowych i niefinansowych związanych z całością działalności prowadzonej przez gospodarstwo. Punktem wyjścia do zintegrowanej sprawozdawczości gospodarstw rolnych stała się unijna dyrektywa w sprawie ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy [Dz. Urz. UE, L 330/1 z 15.11.2014]. Odpowiedzią na wymogi obowiązującej dyrektywy staje się między innymi zmodyfikowana informacja pochodząca z prowadzonej przez rolnika karty pola. Zapisy w karcie pola stanowią rodzaj potwierdzenia określonych czynności produkcyjnych, które realizowane są przez każdego rolnika. Badania własne przeprowadzone na Wydziale Rolnictwa i Bioinżynierii Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu wskazały, że spośród 200 ankietowanych studentów, posiadających gospodarstwo rolne, tylko 10% prowadzi taką ewidencję. Jak wynika z najnowszych badań, ponad 66% plantatorów z województwa lubelskiego nie prowadzi dokumentacji uprawy, aż 31,7% rolników nie wykonuje analizy gleby, 51,7% rolników nie stosuje międzyplonu, a 31% nie stosuje zabiegów ochrony przed patogenami lub popełnia błędy technologiczne przy wykonywaniu tych zabiegów [Bzowska-Bakalarz, Bartnik, Bieganski, Banach, 2006]. Proponuje się więc zintegrowanie wszystkich informacji i zaprezentowanie ich w sprawozdaniu finansowym. Najważniejsze informacje, jakie powinny zostać zawarte w zintegrowanym sprawozdaniu gospodarstwa rolnego zawarto w tabeli 3.

Zestawienie informacji, jakie mogą być ujawniane w zintegrowanym sprawozdaniu gospodarstwa rolnego (tabela 3) stanowi prezentację działań podejmowanych w ciągu danego cyklu produkcyjnego gospodarstwa rolnego oraz ich wpływu na otaczające środowisko. Informacja ta może odgrywać ważną rolę w budowaniu relacji z odbiorcami sprawozdania, ale także wspomagać proces decyzyjny.



Tabela 3. Propozycja ujawnień informacji w zintegrowanym sprawozdaniu gospodarstwa rolnego

Propozycja ujawnień w zintegrowanym sprawozdaniu	Opis
Użytki rolne*	Podział zgodnie z: 1. Rozporządzeniem Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków [tekst jedn.: Dz.U. 2016, poz. 1034], 2. Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) [Dz.U. 2016, poz. 1864]
Grunt orny**	Proponowane ujawnienia: 1. Dane dotyczące pola: granice, powierzchnia, bonitacja, kompleks, historia upraw (potrzebna później do planowania następstwa), sąsiedztwo, zawartość składników w glebie (możliwość wprowadzenia systematycznego, w miarę badań). 2. Informacje dodatkowe dotyczące różnych obserwacji i zdarzeń, w tym losowych.
Zabiegi agrotechniczne	Opis zabiegów stosowanych przy uprawie roli i roślin w celu uzyskania plonów, do których należą: c) uprawa roli, d) nawożenie, e) siew i sadzenie, f) nawadnianie, g) pielęgnowanie, h) ochrona roślin, i) zbiór i przechowywanie ziemiopłodów.
Charakterystyka uprawy	1. Opis rośliny, odmiany, gęstości siewu, termin, zaprawy nasienia. 2. Dodatkowo informacje o błędach płodozmianowych spodziewanych plonów (potrzebne przy nawożeniu). 3. Opcjonalne określenie rośliny następnej.
Nawożenie	1. Opis stosowanych nawozów. 2. Wskazanie właściwości chemicznych, takich jak: odczyn gleby; fizykochemicznych, np. zwiększenie zdolności sorpcyjnych; fizycznych (do których należy polepszenie struktury gleby oraz zwiększenie pojemności wodnej); biologicznych (wpływ nawozów na występowanie pozytywnej mikroflory, z którą wiąże się prawidłowy rozkład resztek poźniowych).
Ochrona roślin	Informacje dotyczące m.in.: 1. Ochrony roślin przed organizmami szkodliwymi. 2. Zapobiegania zagrożeniom dla zdrowia człowieka, zwierząt oraz dla środowiska, które mogą powstać w wyniku stosowania środków ochrony roślin. 3. Zrównoważonego stosowania środków ochrony roślin. Informacje na temat metod stosowanych w ochronie roślin, spośród których wyróżnia się najważniejsze: a) metoda chemiczna, b) metoda agrotechniczna, c) metoda mechaniczna, d) metoda fizyczna, e) metoda biologiczna, f) metoda hodowlana, g) metoda integrowana, h) metoda kwarantanny.
Zbiór	Dane na temat plonów (plon, jakość) z pola (ziarna słomy), termin.
Korzyści biologiczne	Informacje o wykonywanych zabiegach agrotechnicznych i ich wpływie na otaczające środowisko przyrodnicze.

\* Tereny w obrębie gospodarstwa rolnego lub danego regionu wykorzystywane do produkcji roślinnej, ogrodniczej lub zwierzęcej. Do użytków rolnych zalicza się: grunty orne, trwałe użytki zielone (pastwiska, łąki), ogródki przydomowe, sady i szkółki drzew owocowych, trwałe plantacje (np. chmielu, wikliny, herbaty, kawy, trzciny cukrowej, winnice itp.). Do użytków rolnych nie wlicza się terenów leśnych, szkółek leśnych ani wód śródlądowych.

\*\* Grunty uprawiane w celu produkcji roślinnej lub obszary dostępne dla produkcji roślinnej, ale ugorowane. Za grunty orne uważa się też uprawy o czasie użytkowania do 4 lat, uprawy w uprawie bezplużnej oraz uprawiane odłogi.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Dyrektywa 2014/95/UE; <http://www.minrol.gov.pl>, 1.09.2017

Najważniejszymi wnioskami wypływającymi z przeprowadzonych badań są:

1. Brak odniesień do działalności rolniczej w ustawie o rachunkowości.
2. Brak Krajowego Standardu Rachunkowości, który poruszałby kwestie rolnictwa.
3. Międzynarodowy Standard Rachunkowości 40 Rolnictwo stanowi zbyt odległe zalecenie dla polskich gospodarstw rolnych.
4. Brak regulacji oraz zaleceń na temat ujawniania informacji finansowych i niefinansowych utrudnia samodzielne uzupełnienie informacji w obecnym sprawozdaniu finansowym, co może prowadzić do dezinformacji, np.: niejednolitej formy ujawnień, wrywkowych i niedostatecznych informacji na temat działalności rolniczej, braku czytelności ujawnień, braku ujednoliconej terminologii, co powoduje, że sprawozdanie nie jest wiarygodnym i rzetelnym źródłem informacji o działalności rolniczej.

Dlatego też obecnie obowiązujący wygląd sprawozdania finansowego nie spełnia swojego zadania jako narzędzia do komunikacji z odbiorcami raportu. Przegląd sprawozdań finansowych sporządzanych przez gospodarstwa rolne na podstawie ustawy o rachunkowości [<http://www.krs-online.com.pl>, 20.12.2017] potwierdza, że obecnie sprawozdanie finansowe gospodarstw rolnych nie uwzględnia specyfiki ich działalności. Wynikiem przeprowadzonych badań i przeglądu literatury jest wskazanie na jak najszybsze opracowanie i zaproponowanie ujawnień, które będą niezbędne do oceny przebiegu i efektywności ekonomicznej procesu produkcji roślinnej.

## 6. Podsumowanie

Zastosowanie zintegrowanego sprawozdania gospodarstwa rolnego powoduje, że spełnione są cechy jakościowe sprawozdania finansowego, jakimi są m.in. wiarygodność, przydatność, porównywalność, zrozumiałość. Kolejnym argumentem za stosowaniem zintegrowanego raportowania w gospodarstwie rolnym jest pomiar i wycena korzyści biologicznych jako produktu ubocznego produkcji roślinnej. Natomiast barierą przeciwko stosowaniu zintegrowanego sprawozdania są: zbyt duże koszty zintegrowanego raportowania i zbyt duża pracochłonność. Istnieje jednak duża potrzeba opracowania szczegółowych zasad prezentacji informacji finansowych i niefinansowych działalności rolniczej. Analiza literatury przedmiotu oraz regulacji prawnych wskazała, że obszar ten nie został dostatecznie rozpoznany. Istotne z punktu widzenia poznawczego jest także uregulowanie pozostałych kwestii z obszaru rachunkowości rolniczej, co stawia przed naukowcami oraz praktykami wyzwanie zweryfikowania obecnego stanu prawnego oraz wprowadzenia niezbędnych korekt dla pełnego opracowania zagadnień z obszaru działalności rolniczej.

## Bibliografia

### Dokumenty prawne

1. Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy, Dz. Urz. UE, L 330/1 z 15.11.2014
2. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1307/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. ustanawiające przepisy dotyczące płatności bezpośrednich dla rolników na podstawie systemów wsparcia w ramach wspólnej polityki rolnej oraz uchylające rozporządzenie Rady (WE) nr 637/2008 i rozporządzenie Rady (WE) nr 73/2009, Dz. Urz. UE, L 347/608 z 20.12.2013
3. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jedn.: Dz.U. 2018, poz. 395
4. Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków, tekst jedn.: Dz.U. 2016, poz. 1034
5. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT), Dz.U. 2016, poz. 1864

### Wydawnictwa zwarte

1. Sadowski W., Walczak T., 1984, *System informacji statystycznej w warunkach reformy gospodarczej*, PWE, Warszawa
2. Samelak J., 2013, *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań
3. Węgrzyńska M., 2013, *Zielona rachunkowość*, Wydawnictwo WSB, Poznań

### Artykuły prasowe i okolicznościowe

1. Adamska H., Gniadzik M., Gołąb I., Kozak M., 2016, *Opłacalność uprawy wybranych roślin bobowatych*, „Stowarzyszenie Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu. Roczniki Naukowe”, Tom XVIII, z. 4
2. Bek-Gaik B., 2015, *Sprawozdawczość zintegrowana – wybrane problemy*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 77
3. Bek-Gaik B., Rymkiewicz B., 2016, *Tendencje rozwoju sprawozdawczości zintegrowanej w praktyce polskich spółek giełdowych*, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia”, nr 1(79)
4. Bzowska-Bakalarz M., Bartnik G., Bieganski A., Banach M., 2006, *Ocena produkcji buraków cukrowych w regionie lubelskim. Analiza wyposażenia technicznego*, [w:] M. Bzowska-Bakalarz, A. Bieganski, K. Gil, *Karta pola jako narzędzie zarządzania w agrotechnice na przykładzie produkcji buraków cukrowych*, „Inżynieria Rolnicza”, nr 13
5. Garstecki D., 2015, *Zakres ujawniania informacji finansowych w raporcie zintegrowanym wybranych przedsiębiorstw*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego „Ubezpieczenia”, nr 77

6. Jerzak M., 1961, *Wartość, produktywność i cenność gruntów ornych*, „Roczniki Nauk Rolniczych”, t. 76-G-3
7. Kobiela-Pionnier K., 2013, *Kierunki zmian międzynarodowej sprawozdawczości finansowej z perspektywy inwestora*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 58
8. Krasodomska J., 2015, *Sprawozdawczość zintegrowana jako nowy obszar badań naukowych w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 82(138)
9. Kulig B., Zajac T., 2007, *Biologiczne i agrotechniczne uwarunkowania produktywności bobiku*, „Postępy Nauk Rolniczych”, nr 1
10. Michalczuk G., Mikulska T., 2014, *Sprawozdanie zintegrowane jako produkt finalny rachunkowości społecznej*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 69
11. Śmiglak-Krajewska M., Węgrzyńska M., 2017, *Bioróżnorodność w sprawozdaniu finansowym na przykładzie uprawy łubinu żółtego*, „Ekonomiczne Problemy Usług” nr 127
12. Trawczyński C., 2015, *Bilans azotu, fosforu i potasu drugiej rotacji płodozmianu w systemie produkcji ekologicznej na glebie lekkiej*, „Fragmenta Agronomica”, t. 32(2)
13. Wysokiński A., Kalembasa S., Symanowicz B., 2013, *Dynamika gromadzenia azotu z różnych źródeł przez groch siewny (Pisum sativum L.)*, „Fragmenta Agronomica”, t. 30(2)

### Materiały internetowe

1. Adams C., *Integrated Reporting and the Six Capitals: What Does It All Mean?*, <http://drcaroladams.net/integrated-reporting-and-the-six-capitals-what-does-it-all-mean/>, dostęp 18.02.2015
2. Instytut Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej, 1999, *Metodyka liczenia nadwyżki bezpośredniej dla działalności produkcji rolnej (zgodnie ze standardami Unii Europejskiej)*, <https://www.ierigz.waw.pl>, dostęp 10.01.2017
3. *Towards Integrated Reporting – Communicating Value in the 21st Century*, IIRC, [http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011\\_spreads.pdf](http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf), dostęp 5.10.2017
4. <http://www.w-modr.pl>, dostęp 5.10.2017
5. <https://www.ierigz.waw.pl>, dostęp 6.10.2017
6. <https://www.ierigz.waw.pl/download/1189-60.pdf>, dostęp 6.10.2017
7. [http://www.wne.sggw.pl/czasopisma/pdf/EIOGZ\\_2008\\_nr67\\_s97.pdf](http://www.wne.sggw.pl/czasopisma/pdf/EIOGZ_2008_nr67_s97.pdf), dostęp 5.10.2017
8. <http://www.minrol.gov.pl/Informacje-branzowe/Produkcja-roslinna/Ochrona-roslin>, dostęp 6.10.2017

---

## The Scope of Integrated Reports of Agricultural Farms on the Example of Horse Beans Production

---

### Summary

The article is aimed at the discussion of the idea of integrated report in the aspect of horse beans production and the identification of its impact on reporting disclosures in the farm integrated reports. It proposes disclosures to be used in the farm integrated reports. The research methodology includes agricultural calculation of horse beans production in Poland presented on the website of Warmińsko-Mazurskie Agricultural Advisory Centre for the 2014–2017 as well as the analysis of the literature and legal regulations. The research result indicates that the integrated reporting does not account for the agricultural activity. The presentation of the results of this activity needs to be clarified in detail. The study shows the research results with regard to development of biological benefits and potential information to be provided in the farm integrated reports.

**Key words:** non-financial reporting, integrated reporting, financial reporting, horse beans, nitrogen

---

