

The concept of the formation of the financial reports of the agricultural clusters

Osmonova A.

Концепция формирования финансовой отчетности агрокластеров

Осмонова А. А.

*Осмонова Айнуур Анваровна / Osmonova Ainur – кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита,
Кыргызско-Российский Славянский университет им. Б. Н. Ельцина, г. Бишкек, Кыргызская Республика*

Аннотация: в статье рассматриваются проблемы формирования финансовой отчетности интегрированных групп предприятий с позиции регулирования их МСФО. Подробно рассмотрены характерные признаки, особенности, преимущества и недостатки консолидированной, комбинированной и так называемой «кластерной отчетности».

Abstract: the article contains the description of the problems of the formation of financial reports of integrated enterprises from the perspective of controlling their IFRS. The characteristics, features, advantages and disadvantages of consolidated, combined and “clustered financial statements” are described in details.

Ключевые слова: агрокластер, кластерная отчетность, консолидированная отчетность, комбинированная отчетность.

Keywords: agricultural cluster, clustered financial statements, consolidated financial statements, combined financial statements.

Возникновение кластеров и организация кластерной формы агробизнеса требует от бухгалтерской науки совершенствования теоретических представлений о соответствующей данной форме организации производства бухгалтерской документации и представления финансовой отчетности. Агрокластер выступает наиболее перспективной формой интегрированного взаимодействия предприятий для решения многих вопросов (защита от конкурентов, налоговая оптимизация, упрощение процедур ведения учета и формирования финансовой отчетности) [2, с. 34]. Инвесторы, а также другие заинтересованные пользователи должны иметь возможность оценить результаты и эффективность деятельности агрокластера. Учитывая многообразие организационно-правовых форм предприятий, входящих в состав агрокластера, необходима методика составления финансовой отчетности кластера, представляющего его в качестве самостоятельного хозяйствующего субъекта. Среди МСФО отсутствует стандарт, регламентирующий деятельность подобного рода предприятий. МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» охватывает правила составления консолидированной отчетности для группы предприятий, имеющих материнскую компанию, контролирующую дочерние [1]. Данный стандарт не описывает все потребности консолидации, в основе которых лежит контроль, так как объединенные в кластер предприятия являются юридически самостоятельными, и ни одно из них не может быть подконтрольно другим. В стандарте описаны принципы, но кластер не соответствует им, а следовательно, и возможности составлять консолидированную отчетность согласно МСФО.

Не решает проблему составления групповой отчетности предприятий кластера и комбинированная финансовая отчетность, которая предназначена для двух и более предприятий, контролируемых одним инвестором или принадлежащих одному собственнику. Термин «комбинированная отчетность» Международными стандартами финансовой отчетности не регламентируется, однако, в специальном стандарте для предприятий малого и среднего бизнеса МСФО (IFRS) отмечается, что стандарт не требует обязательного составления, в нем говорится лишь о возможности ее составления.

Так как в кластер могут быть объединены предприятия, принадлежащие разным собственникам, а также не имеющие единого инвестора, то комбинированная отчетность, в данном случае, также неуместна.

По нашему мнению, необходимо разработать методические подходы к составлению так называемой «кластерной финансовой отчетности». Для этого *на первом этапе* необходимо определить перечень предприятий, которые войдут в состав кластера. Так как в кластер объединяются различные предприятия по принципу взаимовыгодного сотрудничества, то их принадлежность к кластеру можно определить по заключенным договорам и соглашениям о сотрудничестве. *На втором этапе* индивидуальные финансовые отчетности предприятий, входящих в состав кластера, необходимо привести в сопоставимый вид. Кроме того для составления кластерной отчетности необходимо выполнение следующих условий: 1) финансовая отчетность должна быть составлена на определенную дату; 2) должна быть одинаковая учетная политика по общим вопросам объединенных предприятий, методам учета; 3) отчетность должна представляться в единой валюте; 4) раскрытие причин составления кластерной отчетности, обоснование состава кластера. Перечисленные условия необходимы пользователям для понимания того, по какой причине те или иные предприятия вошли в состав кластера.

Исходя из вышеизложенного, предпринята попытка в таблице 1 рассмотреть преимущества и недостатки консолидированной, комбинированной и кластерной финансовой отчетности в целях определения эффективности взаимного сотрудничества.

Таблица 1. Сравнительная характеристика консолидированной, комбинированной и кластерной финансовой отчетности

Вид отчетности	Стандарт МСФО	Организационно-правовая форма бизнеса	Преимущества	Недостатки
Консолидированная	Регулируется МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»	Холдинговая структура, в которой обязательно наличие материнской компании, контролирующей несколько дочерних	Порядок составления и правила регламентированы стандартом, возможность привлечения инвестиций	Не предусмотрены правила для новых форм организации бизнеса
Комбинированная	Не регулируется МСФО, упоминается в МСФО (IFRS) для предприятий малого и среднего бизнеса	Предприятия различных организационно-правовых форм, объединенных наличием единого собственника или инвестора	Возможность представления отчетности группы предприятий в качестве единого хозяйствующего субъекта	Отсутствие стандартов, описывающих принципы подготовки и правила составления отчетности, сложность составления обобщающей отчетности из-за различий в методике ее составления
Кластерная	Отсутствует регулирующий стандарт	Предприятия различных организационно-правовых форм, сгруппированных по принципу взаимовыгодного сотрудничества, основанных на договорах и взаимных соглашениях, имеющих единые правила учета по взаимопересекающимся вопросам учета, единая учетная политика, валюта	Возможность составления обобщающей отчетности для всех предприятий кластера, для расчета эффекта от объединения, привлечения инвестиций	Отсутствие утверждения кластерной отчетности на законодательном уровне, не регулируется МСФО, однако возможность сравнения отчетности, единые правила составления финансовой отчетности для определения экономических выгод от объединения в кластер

Основным и существенным отличием кластерной отчетности от консолидированной являются правила формирования капитала группы. При составлении финансовой отчетности для консолидированной группы предприятий капитал материнской компании учитывается как капитал всей группы, а уставные капиталы всех дочерних компаний элиминируются, за исключением «доли меньшинства», которая отражает собственный капитал дочернего предприятия. При составлении кластерной отчетности, так как не существует материнской компании и все участники кластера находятся в равных юридических отношениях, по нашему мнению, при расчете капитала кластера можно капиталы предприятий сложить, так же как и при составлении комбинированной отчетности. Если в случае с консолидированной группой инвестор вкладывает средства только в материнскую компанию, а в комбинированной группе инвестор вкладывает средства в капитал каждого предприятия, входящего в группу, то в кластерной группе предприятия могут существовать без единого инвестора или собственника, имея свои индивидуальные капиталы.

Дальнейшим при составлении кластерной отчетности является элиминирование оборотов внутри кластера. При этом, по нашему мнению, можно использовать отдельные принципы составления консолидированной отчетности МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», согласно которому в отчетности производится объединение статей активов, обязательств, доходов, расходов с одновременным исключением внутригрупповых оборотов, для устранения двойного счета и правильного отражения величины активов и пассивов в балансе экономического кластера. Другими словами, многие правила консолидации отчетности в соответствии с МСФО, за исключением процедур формирования капитала кластера, по нашему мнению, можно применять при кластеризации. В современных условиях возможность составлять отчетность группы предприятий, не имеющих четкой юридической структуры, а объединенных по принципу взаимовыгодного сотрудничества, бесспорно, является абсолютным преимуществом так называемой предложенной нами «кластерной отчетности».

Общим недостатком всех трех видов отчетности является низкая оперативность отчетности, в то время когда сроки составления индивидуальной отчетности строго регламентированы.

Особенностью кластерной отчетности является ее аналитическая направленность. Такой вид отчетности интересен, прежде всего, членам кластера для определения эффекта от вступления в кластер, а также широкому кругу пользователей, у которых свои требования к содержанию и полноте отражаемой информации. Для ускорения расчетов и полноты учета необходимо предприятиям, входящим в состав кластера, совместно составить формы учетных регистров.

Таким образом, для учета и анализа деятельности кластера целесообразно составлять кластерную отчетность, критериями необходимости которой являются следующие факторы:

- наличие предприятий, объединенных в кластер, желающих создать отчетность, характеризующую в целом их деятельность;
- финансовая отчетность кластера будет служить информационной базой для различных пользователей информации, в том числе государственных органов и инвесторов;
- отчетность будет служить для анализа деятельности как кластера в целом, так и предприятий, входящих в его состав.

Литература

1. МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность». [Электронный ресурс]. <http://finotchet.ru/articles/89/> (дата обращения: 09.09.2016)/
2. Осмонова А. А. Проблемы учетно-информационного обеспечения кластеризации аграрного производства: монография. Бишкек: Типография «Maxprint», 2014. 272 с. ISBN 978-9967-19-127-3.