

## 2.3. ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ В АГРОПРОМЫШЛЕННЫХ ХОЛДИНГАХ

Коба Е.Е., к.э.н., профессор кафедры  
бухгалтерского учета и аудита

*Королёвский институт управления,  
экономики и социологии*

В статье рассматриваются подходы формирования отчетности агропромышленных холдингов. Предлагается система для построения консолидированной отчетности, с учетом особенностей функционирования агропромышленного комплекса.

Экономические преобразования, осуществляемые в агропромышленном комплексе (АПК) Российской Федерации, привели к необходимости применения новых подходов к осуществлению бизнеса. Важнейшее направление аграрной реформы – развитие интеграционных процессов. Одной их эффективных форм в сельскохозяйственном производстве является создание агропромышленных холдингов.

Наиболее предпочтительной формой агропромышленного холдинга является открытое акционерное общество, основное преимущество которого – возможность привлечения капитала в крупных размерах. Основные принципы функционирования агропромышленных холдингов следующие:

- сельскохозяйственные производители разных форм собственности и хозяйствования, входящие в агропромышленный холдинг обладают полной самостоятельностью, кроме тех вопросов, которые они на добровольных началах передают исполнительной дирекции;
- перерабатывающие и агросервисные предприятия входят в объединение на правах дочерних обществ, их хозяйственная самостоятельность ограничивается Положением о дочерних предприятиях, утвержденным общим собранием акционеров агропромышленного холдинга;
- оптовые базы и сеть розничных магазинов, созданные за счет средств холдинга, функционируют на правах филиалов холдинга.

Агропромышленный холдинг в лице исполнительной дирекции заключает с производителями сельскохозяйственной продукции договоры на выполнение услуг, связанных с переработкой и реализацией продукции, оказание помощи в материально-техническом снабжении и других сервисных услуг силами дочерних предприятий и филиалов холдинга по утвержденным расценкам. Вся переработанная продукция, поступающая от сельхозпроизводителей, реализуется в торговой сети под маркой агропромышленного холдинга. Взаиморасчеты между участниками холдинга осуществляются в расчетно-финансовом центре, выполняющем функции внутрикорпоративного банка. Каждому члену холдинга гарантируется полное возмещение понесенных затрат и норма прибыли на каждый рубль вложенных средств. Для повышения экономической заинтересованности аппарата управления может использоваться принцип его участия в доле общей прибыли, получаемой от предпринимательской деятельности холдинга.

Таким образом, холдинговая компания в АПК представляет собой объединение предприятий и организаций разных форм собственности на основе слияния их

капитала, обеспечивающего право одного из них или структуре в целом определять стратегию и тактику развития коллективного производства. Основная цель этих формирований – общими усилиями обеспечить эффективность деятельности, конкурентоспособность производимой продукции, работ и услуг как на внутреннем, так и на внешнем рынках.

Создание агропромышленных холдингов в АПК, как правило, формируется по технологической цепочке. Она начинается от снабжения сельскохозяйственного производства и заканчивается сбытом готовой продукции.

Основным правилом создания агропромышленного холдинга является:

- добровольное вхождение предприятий в него и добровольный выход на условиях, определяемых уставом;
- соблюдения антимонопольного законодательства;
- свободы выбора организационной формы объединения;
- организации отношений между предприятиями, входящими в объединение, на основе хозяйственной самостоятельности и договоров.

Выделяют два основных варианта создания холдингов в АПК.

- Сельскохозяйственные производители, предприятия по переработке и организации агросервиса учреждают открытое акционерное общество на основе договоров о совместной деятельности, с передачей ему части хозяйственных функций управления и необходимых материально-технических и финансовых ресурсов для формирования уставного капитала.
- Сельскохозяйственные производители учреждают открытое акционерное общество с передачей ему в качестве акционерного капитала имеющихся у них пакеты акций других предприятий АПК, а также финансовые средства на создание собственной оптовой и розничной торговой сети.

Форма того, на практике встречается и смешанная форма кооперации, для которой характерно объединение части одновременно на основе долговременных договорных отношений или одновременного владения паями, долями, акциями так, агропромышленный холдинг «Русское молоко», созданный корпорацией «Вашь финансовый попечитель») в 2002 г. Компания приобрела восемь животноводческих хозяйств, молочный и комбикормовый заводы, для расширения масштабов территорий в одном районе компания скупала паи у крестьян, те крестьяне, которые изъявили желание не продавать землю, стали совладельцами агропромышленного холдинга. Сейчас в собственности агропромышленного холдинга «Русское молоко» – 37 тыс. га в восьми хозяйствах из девяти, находящихся в Русском районе [8, с. 27].

Развитие агропромышленных холдингов предусматривает объединения капитала нескольких собственников, а следовательно, информированность его участников в процессе вложения финансовых ресурсов, их обращения и определения финансовых результатов, не только отдельного предприятия, но и агропромышленного холдинга в целом. Основным источником информации в данном случае будет консолидированная финансовая отчетность.

В РФ в 2010 г. принят Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» №208, действия которого распространяются на кредитные организации; на страховые организации; на иные организации, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг. Для коммерческих организаций в настоящее время действуют Методические рекомендации по составлению и представлению

сводной бухгалтерской отчетности (утв. приказом Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 30 декабря 1996 г. №112), в разъяснениях к которым записано, что материнская компания, представляющая сводную финансовую отчетность, должна свести отчетные данные всех дочерних компаний.

Большинство отечественных авторов в силу исторически сложившихся представлений об отчетности, а также используя отечественные нормативные документы, характеризуют сводную бухгалтерскую отчетность организаций, как консолидированную финансовую.

К их числу принадлежат В.Д. Новодворский, В.В. Патров, Ю.В. Слепов, Е.И. Богатырева, которые определяют отчетность группы как сводную бухгалтерскую отчетность, объединяющую «бухгалтерскую отчетность головной организации и ее дочерних обществ, а также данных о зависимых обществах» [3, с. 199].

В статьях В.Д. Новодворского и Ю.В. Слепова, посвященных методическим вопросам составления консолидированной отчетности, авторы подчеркивают, что «сводная бухгалтерская отчетность составляется путем объединения (свода) данных бухгалтерской отчетности организаций, входящих в состав группы» [5, с. 17].

Вместе с тем Новодворский В.Д., являющийся одним из крупнейших отечественных специалистов по отчетности, уделяет большое внимание разъяснению различий между сводной и консолидированной отчетностью, подчеркивая, что сводная и консолидированная отчетность не являются тождественными понятиями. «Консолидированная отчетность является особым видом бухгалтерской отчетности».

Е.И. Богатырева так же характеризует консолидированную финансовую отчетность, как сводную отчетность, представляющую собой систему «показателей, отражающих финансовое положение на отчетную дату и финансовые результаты за отчетный период группы взаимосвязанных организаций» [2, с. 17]. Того же мнения придерживаются Н.П. Кондраков, А.А. Матвеев и В.П. Суйц, Н.Н. Селезнева и И.П. Скобелева.

Другая группа отечественных ученых, к которой принадлежат В.Ф. Палий, Т.В. Козлова, считает рассматриваемую отчетность консолидированной и финансовой. В комментариях к международным стандартам финансовой отчетности. Палий В.Ф. полагает, что сводную финансовую отчетность лучше называть «консолидированной отчетностью», выделяет наличие контроля между организациями группы, подчеркивает, что такая отчетность «составляется по всей совокупности контролируемых обществ (предприятий) и отражает имущественное, и финансовое положение и результаты хозяйственной деятельности всех предприятий, входящих в сферу консолидации, как единого целого» [6, с. 178].

Козлова Т.В. указывает, что «консолидированная отчетность представляет собой финансовую отчетность Группы взаимосвязанных организаций, рассматриваемых как единое хозяйственное образование» [4, с. 58].

На самом деле понятия «Сводная отчетность» и «консолидированная отчетность» не являются тождественными. В частности, С.И. Пучкова считает, что использование двух этих понятий в качестве синонимов некорректно, потому что данные формы отчетности различаются не только по назначению, технике составления, кругу пользователей, но и концептуально. Сводная отчетность составляется в рамках одного собственника или для статистического обобщения данных, а консоли-

дированная – несколькими собственниками по совместно контролируемому имуществу [7, с. 97].

Консолидированная отчетность, являющаяся разновидностью бухгалтерской отчетности, предназначена для характеристики финансового положения и финансового результата деятельности группы хозяйствующих субъектов, основанной на отношениях контроля. Консолидированная финансовая отчетность выполняет исключительно информационную функцию и представляется заинтересованным внешним пользователям.

В литературе встречается и иная трактовка сводной отчетности как отчетности, составляемой в рамках одного собственника – юридического лица, имеющего филиалы или обособленные подразделения, а консолидированной – несколькими собственниками по совместно контролируемому (управляемому) имуществу.

Следует согласиться с мнением специалистов, которые проводят различие между понятиями сводной и консолидированной отчетности, поскольку помимо всего сказанного выше, консолидированная отчетность в отличие от сводной полностью исключает внутригрупповые обороты, создавая достоверную картину финансового состояния группы организаций как единого хозяйствующего субъекта.

Сводная бухгалтерская отчетность – это особый вид бухгалтерской отчетности, составляемый путем объединения (свода) данных бухгалтерской отчетности нескольких организаций. В настоящее время в РФ существует два вида сводной бухгалтерской отчетности:

- сводная бухгалтерская отчетность федеральных органов исполнительной власти (министерств и ведомств);
- сводная бухгалтерская отчетность группы взаимосвязанных организаций.

Необходимо отличать консолидированную отчетность от сводной отчетности федеральных органов исполнительной власти. Несмотря на схожесть применяемого метода (суммирование показателей отчетности нескольких предприятий), эти виды отчетности отличаются по своему экономическому содержанию. В частности, при формировании сводной отчетности отсутствует задача представления ряда предприятий в качестве единого субъекта. Данная задача заменяется задачей получения ряда сводных показателей по ведомственному и отраслевому признаку. Так, в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н, федеральные органы исполнительной власти составляют сводную отчетность по подчиненным им предприятиям и предприятиям, часть акций (долей, вкладов) которых закреплена в федеральной собственности. Приказом Минфина РФ от 15 января 1997 г. №3 установлен список видов деятельности, по которым формируется сводная отчетность. К данным видам деятельности относятся:

- основная деятельность предприятий промышленности;
- основная деятельность строительных, монтажных, проектных и изыскательских организаций;
- основная деятельность предприятий материально-технического снабжения;
- основная деятельность предприятий торговли и др.

Сводная бухгалтерская отчетность федеральных органов исполнительной власти (министерств и ведомств) составлялась в нашей стране и ранее, в условиях социалистической экономики. Назначение сводного отчета состояло в том, чтобы предоставить возможность органам государственного управления оценить деятельность подчиненных им министерств и ведомств.

Свод отчетности осуществлялся в порядке ведомственного подчинения организаций. Сводная отчетность составлялась двумя методами (в зависимости от отраслевой принадлежности организаций):

- фабрично-заводским методом, при котором сводный отчет составлялся по признаку ведомственной подчиненности;
- отраслевым методом, при котором сводный отчет составлялся по отраслевому признаку.

Большинство показателей сводной отчетности (например, показатели выпуска продукции, численности персонала и фондов заработной платы, затрат на производство, прибылей и убытков и др.) получали суммированием показателей сводимых отчетов. Отдельные показатели сводной отчетности определяли путем вычисления средних и относительных величин как по сводным данным, так и по данным отчетов организаций. В настоящее время этот вид сводной отчетности претерпел некоторые изменения.

В частности, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н, установлено, что федеральные министерства и другие федеральные органы исполнительной власти составляют сводную годовую бухгалтерскую отчетность по подведомственным им унитарным предприятиям, а также отдельную сводную отчетность по акционерным обществам (товариществам), часть акций (долей, вкладов) которых закреплена в федеральной собственности (независимо от размера, доли). Порядок составления и представления сводной годовой бухгалтерской отчетности федеральными министерствами и другими федеральными органами исполнительной власти определен Приказом Минфина РФ от 15 января 1997 г. №3. В соответствии с утвержденным порядком при составлении сводной отчетности министерства, ведомства и другие федеральные органы исполнительной власти составляют сводную бухгалтерскую отчетность по организациям, по которым на них возложены координация и регулирование деятельности.

Исходя из выше сказанного, мы считаем, что агропромышленные холдинги обязаны составлять консолидированную отчетность даже при наличии юридически самостоятельных дочерних организаций. Опыт работы агропромышленных холдингов позволил сделать вывод, что при подготовке консолидированного отчета возникают трудности:

- различие в учетной политике разных дочерних предприятий, имеющих свою методику учета, формируемую с использованием различных правил, способствует созданию дополнительных сложностей;
- периодически изменяющиеся формы консолидированной отчетности требуют от сотрудников анализа этих изменений и внесения своевременной корректировки;
- сокращенные сроки подготовки консолидированной отчетности в связи с этим перегрузка персонала бухгалтерских служб не в лучшей степени отражается на качестве подготовки отчетности.

Учитывая вышеперечисленные трудности, предлагаем для построения системы подготовки консолидирования отчетов:

- реализовать единый механизм формирования консолидированной отчетности дочерних предприятий;
- разработать оптимальную методическую схему и подробный регламент подготовки консолидирования финансовых результатов;

- обеспечить оперативное и надежное получение полной и достоверной информации от дочерних предприятий для формирования сводной отчетности;
- обеспечить практическое применение функциональной информационной системы формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности.

## Литература

1. Богатырева Е.И. Составление сводной отчетности: подготовка информации [Текст] / Е.И. Богатырева // Бухгалтерский учет. – 2004. – №3. – С. 17-26.
2. Ковалев В.В. и др. Как читать баланс [Электронный ресурс] / В.В. Ковалев, В.В. Петров, В.А. Быков. – М.: Финансы и статистика, 2006. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Козлова Т.В. Консолидированная бухгалтерская отчетность: методика составления [Текст] / Т.В. Козлова // Бухгалтерский учет. – 2002. – №3. – С. 58-64
4. Новодворский В.Д. Составление сводной бухгалтерской отчетности группами взаимосвязанных организаций [Текст] / В.Д. Новодворский, Ю.В. Слепов // Бухгалтерский учет. – 2002. – №3. – С. 11-17.
5. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Электронный ресурс]: учеб. / В.Ф.Палий. – М.: ИНФРА-М, 2008. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Организации и консолидированные группы [Текст] / С.И. Пучкова. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2004.
7. Федорова О. Бизнес по-русски [Текст] / О. Федорова // Агробизнес. – №9. – С. 27-29.

## Ключевые слова

Агропромышленный комплекс; консолидированная отчетность; холдинг; формирование; сводная отчетность; методика; концепция; информационная функция; пользователи; анализ.

*Коба Екатерина Евстафьевна*

## РЕЦЕНЗИЯ

В статье «Проблемы формирования отчетности в агропромышленных холдингах» автор определяет необходимость создания агропромышленных холдингов, как эффективную форму в сельскохозяйственном производстве. рассматривает подходы формирования отчетности агропромышленных холдингов.

В статье ставятся проблемы формирования консолидированной отчетности, являющейся разновидностью бухгалтерской отчетности, предназначенной для характеристики финансового положения и финансового результата деятельности группы хозяйствующих субъектов, основанной на отношениях контроля. Раскрывается информационная функция для внешних пользователей.

Автором предлагается система для построения консолидированной отчетности, с учетом особенностей функционирования агропромышленного комплекса, заключающуюся в: реализовать единого механизма формирования консолидированной отчетности дочерних предприятий; разработке методической схемы подготовки консолидирования финансовых результатов; обеспечении оперативной информации от дочерних предприятий для формирования сводной отчетности; обеспечение практического применения информационной системы формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая необходимость, а также новизна материала определяет научную и практическую ценность статьи.

*Шохнех А.В., д.э.н., профессор кафедры экономики и аудита Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации» Волгоградского кооперативного института (филиал)*

## 2.3. PROBLEMS OF FORMATION OF REPORTING IN THE AGRO-INDUSTRIAL HOLDINGS

E.E. Koba, Ph.D., Professor, Department of Accounting and Auditing of the Royal

*Institute of Management, Economics and Sociology*

This article discusses approaches reporting agricultural holdings. Proposed build consolidated reporting system, taking into account the characteristics of the agricultural sector.

### Literature

1. Bogatyreva E. compilation of consolidated reporting: training information//accounting. – 2004, №. 3. – P. 17-26.
2. Kovalev V., Patrov V, Bikov V. How to read a balance – m.: finance and statistics, 2006. INRES Consultant +.
3. Kozlova T. Consolidated accounting: methods for.//accounting. – 2002, no. 3 – p. 58-64
4. Novodvorsky V., Slepov Yu. Preparation of the consolidated accounting groups of interrelated organizations//accounting. – 2002, no. 3, P. 11-17
5. Paliy V. International standards of accounting and financial reporting: tutorial. -M.: INFRA-m 2008. INRES Consultant +.
6. Poutchkova S. Accounting (financial) statements. Organization and consolidated Group. -M.: Eid FBK-press, 2004.
7. Fedorova O. Business rucski / Agribusiness /N 9, – P. 27-29

### Keywords

Agro-industrial complex; consolidated reporting; holding company; formation; summary reporting; methodology; concept; information function; users; analysis.