

УДК 631.162

ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ ФОРМИРОВАНИЯ ЕДИНОЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В АГРОХОЛДИНГАХ

Глущенко А.В., Ермакова М.С.

ФГБОУ ВПО «Волгоградский государственный университет»,
Волгоград, e-mail: Maria-c2@yandex.ru

Дано понятие агрохолдинга, названы технологические, структурные, организационные особенности, влияющие на поставку учетного процесса в этой структуре. Определены сущность и роль отраслевой учетной политики. Обоснована необходимость формирования единой учетной политики как основной организационной и методологической базы для формирования единой системы учета и отчетности в компаниях агрохолдинга. Выделены основные задачи формирования учетной политики в агрохолдинге. Рекомендованы и раскрыты основные принципы формирования единой учетной политики, такие как: независимость учетного процесса от какого-либо определенного вида отчетности; рациональное сочетание бухгалтерского, управленческого, налогового и консолидированного учета; ориентация бухгалтерского учета на формирование достоверной информации, обеспечивающей реальное отражение финансового положения и результатов деятельности агрохолдинга; соответствие показателя прибыли, формируемого в бухгалтерском учете, достигнутому финансовому результату деятельности агрохолдинга и др. Соблюдение этих принципов позволит управляющей компании сформировать учетную политику, отражающую реальное финансовое положение и финансовые результаты деятельности агрохолдинга в целом и каждой входящей в него организации.

Ключевые слова: агрохолдинг, учетная политика, принципы, документ, информация

THE BASIC PRINCIPLES OF UNIFORM ACCOUNTING POLITIKI IN AGROHOLDING

Gluschenko A.V., Ermakova M.S.

Volgograd state university, Volgograd, e-mail: Maria-c2@yandex.ru

The concept of agroholding is given, the technological, structural, organizational features influencing delivery of registration process in this structure are called. The essence and a role of branch accounting policies are defined. Need of formation of uniform accounting policies, as main organizational and methodological base for formation of uniform system of the account and the reporting in the agroholding companies is proved. The main objectives of formation of accounting policies in agroholding are allocated. The basic principles of formation of uniform accounting policies, such as are recommended and opened: independence of registration process of any certain type of the reporting; a rational combination of the accounting, management, tax and consolidated accounting; orientation of accounting to formation of the reliable information providing real reflection of a financial position and results of activity of agroholding; compliance of an indicator of the profit formed in accounting, to the reached financial result of activity of agroholding, etc. Observance of these principles will allow management company to create the accounting policies reflecting a real financial position and financial results of activity of agroholding as a whole and each organization entering into it.

Keywords: agroholding, accounting policies, principles, and document information

Агрохолдинг – это объединение экономически и технологически взаимосвязанных предприятий и организаций разных форм собственности на основе слияния их капитала, обеспечивающего право одного из них определять стратегию и тактику развития коллективного производства. Такие интегрированные компании ведут высоко диверсифицированную деятельность, имеют территориально распределенную структуру, сложную многоуровневую систему управления [1].

Чем разветвленнее организационная структура агрохолдинга, тем более остро встает вопрос об использовании единой системы учета и отчетности, для сопоставимости показателей деятельности каждого участника группы и своевременности представления объективной информации о ее финансовом состоянии в целом при консолидации отчетности.

Организационной и методологической базой формирования единой системы учета

и отчетности агрохолдинга является единая учетная политика. Разработка единой учетной политики в агрохолдинге позволит более эффективно вести хозяйственную деятельность как в отдельных компаниях, так и по холдингу в целом, оперативнее получать бухгалтерскую информацию, сопоставлять информацию по холдингу в целом, учитывать интересы всех участников бизнеса и избегать неправильных управленческих решений.

Отраслевая учетная политика должна представлять собой совокупность рекомендаций по данному вопросу с учетом специфики отрасли, позволяющих получить достоверную и в достаточном объеме информацию, на которой будут базироваться затем меры господдержки и направления регулирования аграрного сектора [2].

Этот внутренний учетный стандарт утверждается руководством управляющей компании и является обязательным к применению всеми формирующими агрохол-

динг предприятиями. Только на основе такого подхода можно построить систему бухгалтерского, управленческого и налогового учета агрохолдинга, реально обеспечивающую как менеджмент управляющей компании, так и руководителей входящих в холдинг предприятий необходимой и адекватной информацией.

Главная задача формирования учетной политики агрохолдинга как любой коммерческой организации заключается в преодолении информационного разрыва между бухгалтерией и пользователями учетных и отчетных данных. Бухгалтерия агрохолдинга аккумулирует огромные объемы финансовых и нефинансовых сведений об интегрированной структуре, но очень часто внешние и внутренние пользователи сетуют на недостаток информации о деятельности агроформирования [3].

Для преодоления этого разрыва необходима разработка и формирование единой учетной политики для всех видов учета, основанной на идее прозрачности деятельности агрохолдинга и полезности информации об этой деятельности. С целью удовлетворения информационных запросов широкого круга пользователей формирование учетной политики рекомендуем строить на следующих принципах.

1. Независимость учетного процесса от какого-либо определенного вида отчетности – бухгалтерской, управленческой, налоговой и т.д.

Интегрированная агроструктура должна иметь возможность подготавливать и представлять заинтересованным пользователям разнообразную финансовую информацию: бухгалтерскую отчетность юридического лица и консолидированную (сводную) отчетность, составленные по российским правилам; сводную финансовую отчетность по МСФО; налоговую отчетность и др. Каждый вид отчетности обеспечивает удовлетворение определенных информационных потребностей пользователей. Бухгалтерский отчет по российским правилам дает величину чистой прибыли, подлежащей распределению. Исходя из этой величины организация объявляет доход на инвестированный в нее капитал. Сводная финансовая отчетность по МСФО характеризует реальную, экономически значимую величину финансового результата деятельности организации. Она нужна пользователям для понимания того, как агрохолдинг генерирует денежные потоки и распоряжается ими и для оценки деятельности исполнительного органа. Налоговая отчетность позволяет определять исполнение обязательств агрохолдингом и его структурными подразделениями по уплате различных налогов.

Возможность формирования агрохолдингом различных видов отчетности обеспечивается построением текущего учетного процесса. Этот факт необходимо учитывать при выборе способов документирования фактов хозяйственной деятельности, состава аналитических счетов, порядка и процедур систематизации и накопления информации, представления отчетных данных. В частности, рабочий план счетов организации должен быть построен таким образом, чтобы давать возможность получать данные для составления российской отчетности и при необходимости отчетности по МСФО.

2. Рациональное сочетание бухгалтерского, управленческого, налогового и консолидированного учета, обеспечивающее исполнение каждым из них соответствующих задач и функций.

Реализация на практике моделей полного обособления управленческого и налогового учета от бухгалтерского опасна, поскольку возможна лишь относительная обособленность данных видов учета. Кроме того, сложившиеся условия экономики определили новое направление в системе бухгалтерского учета – систему корпоративного учета, которая является внутренним «произведением» корпоративной структуры и сочетает в себе «множители» бухгалтерского и налогового учета в соответствии с российскими и международными стандартами, а также обеспечивает оперативное, тактическое и стратегическое управление корпоративной структурой в соответствии с отраслевой спецификой бизнеса.

Построение корпоративной (унифицированной) системы финансового учета в агрохолдинге предполагает разработку и утверждение следующих положений и форм, необходимых для применения всеми участниками:

- концепция системы финансового учета в интегрированной агроструктуре с разделами, посвященными бухгалтерскому, налоговому и управленческому видам учета;
- учетная политика для целей бухгалтерского учета;
- учетная политика для целей управленческого учета;
- учетная политика для целей налогового учета;
- положение о документообороте в группе компаний с отдельными разделами для бухгалтерского, налогового и управленческого учета;
- формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета;
- регистры налогового учета;
- единые формы для ведения финансового учета с отдельными разделами бух-

галтерского, налогового и управленческого учета;

- перечень аналитических признаков хозяйственных операций;

- единый классификатор затрат.

Применение указанных положений и по возможности единой системы автоматизации учетных операций позволит:

- обеспечить оперативность представления финансовой информации для принятия управленческих решений по агрохолдингу, что будет способствовать повышению эффективности этих решений;

- рационально использовать возможности группы при осуществлении внутрикорпоративных операций;

- способствовать экономии издержек за счет унификации учетных операций и исключения дублирования учетных функций.

Организация системы корпоративного учета внутри агрохолдинга предполагает максимальное сближение учета по российским и международным стандартам путем отступления от российских стандартов. Так, в п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» обозначено, что при формировании учетной политики организации по конкретному вопросу организации и ведения бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством Российской Федерации и (или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из настоящего или иных положений по бухгалтерскому учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности.

3. Ориентация бухгалтерского учета на формирование достоверной информации, обеспечивающей реальное отражение финансового положения и финансовых результатов деятельности агрохолдинга.

Понятие достоверности учетной и отчетной информации является одним из самых сложных и неодинаково трактуемых на практике, в законодательстве и специальной литературе. В Положении по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» и федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» зафиксировано понятие «достоверность финансовой информации». Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установ-

ленных нормативными актами по бухгалтерскому учету (п. ПБУ 4/99) [4].

В Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ под достоверностью понимается степень точности данных бухгалтерской отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения [5].

Однако данный подход не в полной мере отвечает интересам различных групп пользователей финансовой отчетности, поскольку все пользователи не столько заинтересованы в соответствии финансовой информации законодательству и правилам, сколько в реальном отражении финансового положения и результатов деятельности агрохолдинга, исключения любого манипулирования учетными и отчетными данными. При этом реальность информации, формируемой в бухгалтерском учете, предполагает ее адекватность состоянию дел в агрохолдинге. Достоверность финансовой информации может быть обеспечена только следующими двумя факторами.

Во-первых, избранные и применяемые организацией способы ведения бухгалтерского учета (включая подготовку финансовой отчетности), совокупность которых составляет учетную политику, должны быть общепризнанными. Только в этом случае учетная политика отвечает правилам ведения учета и составления отчетности. Во-вторых, способы ведения учета и составления отчетности должны соответствовать конкретным условиям хозяйствования. В случае возникновения ситуации, когда избранный способ ведения учета входит в число общепринятых, но неприемлем в конкретных условиях, приоритет должны иметь в этом случае: требование адекватности информации, соблюдение допущения непрерывности деятельности и требование преобладания экономического содержания фактов хозяйственной деятельности перед их юридической формой.

4. Соответствие показателя прибыли, формируемого в бухгалтерском учете и раскрываемого в финансовой отчетности, достигнутому финансовому результату деятельности агрохолдинга.

Прибыль является универсальным синтетическим показателем, характеризующим финансовый результат деятельности любой организации в отчетном периоде, и к нему предъявляются особые требования в части надежности и реальности. Это предполагает полный учет всех расходов и доходов, относящихся к отчетному периоду. Любые

расходы должны включаться в стоимость активов или списываться за счет прочих расходов организации.

Капитализироваться должны только те расходы, которые непосредственно связаны с приобретением (строительством, созданием) активов. В себестоимость продукции (работ, услуг) должны включаться все расходы по обычным видам деятельности либо непосредственно связанные с ведением обычной коммерческой деятельности. Выполнение перечисленных условий обеспечит формирование точных показателей стоимости активов и величины финансового результата деятельности организации в отчетном периоде.

5. Использование в бухгалтерском учете нормативно зафиксированных приемов, обеспечивающих формирование объективной картины финансового состояния агрохолдинга и финансовых результатов его деятельности.

В учетной политике агрохолдинга могут предусматривать создание резервов: по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги, под снижение стоимости материалов и др. Создание резервов – это не только составляющая объективности финансовой отчетности, но и важнейший способ учета рисков финансово-хозяйственной деятельности.

Отсутствие резервов искажает финансовый результат деятельности, завышает балансовые показатели дебиторской задолженности, финансовых вложений, материальных запасов. Кроме того, в бухгалтерском учете должны отражаться события после отчетной даты, условные факты хозяйственной деятельности, прекращаемая деятельность. Поэтому признание перечисленных показателей рекомендуем производить при помощи резервирования и следовательно предусматривать создание таких резервов в учетной политике агрохолдинга.

6. Организация учета каждой самостоятельной компанией агрохолдинга по отдельным объектам управления с использованием схем, максимально обеспечивающих потребности всех пользователей в информации для осуществления анализа, контроля и принятия решений.

Для обеспечения управленческой информацией руководства и менеджеров агрохолдинг должен выбрать учетную политику в части построения учета затрат на производство, которая бы соответствовала целевой установке системы управления, способности и возможности функциональных служб холдинга обрабатывать и эффективно использовать информацию, систематизируемую и накапливаемую в бухгалтерском и управленческом учете. Методическими рекомендациями по применению плана счетов бух-

галтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса предоставлена возможность организации управленческого учета в системе счетов интегрированной или автономной от счетов финансового учета. Для этого агрохолдингами в учетной политике закрепляется один из пяти вариантов формирования информации о затратах по обычным видам деятельности. Кроме того, выделение управленческого учета способствует сохранению коммерческой тайны относительно уровня издержек производства, рентабельности отдельных видов продукции, их конкурентоспособности.

Сформулированные принципы определили требования к формированию единой учетной политики агрохолдинга, обеспечивающие единообразное ведение учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых участниками холдинга; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении, доходах и расходах, необходимой для консолидации данных по холдингу как единому хозяйствующему субъекту.

Список литературы

1. Глушенко А.В. Методология внутренней стандартизации учета в агрохолдингах: монография; гос. образовательное учреждение высш. проф. образования «Волгогр. гос. ун-т» науч. ред. Л.В. Перекрестова – Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2008. – 372 с.
2. Гришкина С. Проблемы учетной политики в сельскохозяйственных организациях // АПК – экономика, управление – 2007. – № 4. – С. 19.
3. Половинкина С. Учетная политика по МСФО // Расчет. – 2008. – № 5. – С. 57–62.
4. Бухгалтерская отчетность организации: положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 4/99), утверждено приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н // Информационно-справочная система «Гарант».
5. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон № 307 ФЗ от 30.12.2008 г. // Информационно-справочная система «Гарант».

References

1. Gluschenko A.V. The methodology of internal standardization in accounting agroholding [monograph] / A.V. Gluschenko; state. Institution of higher. prof. Education «Volgogr. state. Univ» scientific. Ed. L.V. Perekrestova – Volgograd: Volgograd State Univ, 2008. 372 p.
2. Grishkina S. Problems of accounting policies in the agricultural // APC – economics, management 2007. no. 4. pp. 19.
3. Polovinkina S. Accounting policies on IFRS//Calculation. 2008. no. 5 pp. 57–62.
4. Position on accounting «Accounting Organization» (PBU 4 / 99), approved by Decree of the Russian Finance Ministry 06.07.1999 no. 43n // Information and reference system «Garant».
5. The Federal Law «On Auditing» no. 307-FZ of 30.12.2008 // Information and reference system «Garant».

Рецензенты:

Балашова Н.Н., д.э.н., профессор, декан экономического факультета, заведующая кафедрой бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВПО «Волгоградская сельскохозяйственная академия» Минсельхоза РФ, г. Волгоград;
Попова Л.В., д.э.н., профессор кафедры экономического анализа и финансов ФГБОУ ВПО «Волгоградская сельскохозяйственная академия» Минсельхоза РФ, г. Волгоград.

Работа поступила в редакцию 26.10.2012.