

А.М.Пронина
Доктор экономических наук, профессор
С-Петербургский государственный торгово-экономический институт

Е.Ю.Федотовская
Кандидат экономических наук, доцент
С-Петербургский гуманитарный университет профсоюзов

**Организация бухгалтерского учета расчетов между связанными
сторонами в холдинговых образованиях жилищно-коммунального
хозяйства**

Аннотация

В статье рассматриваются вопросы объединения предприятий жилищно-коммунального хозяйства в холдинговые структуры, что предполагает изменение системы управления всеми экономическими процессами, происходящими как на каждом предприятии, так и в холдинге в целом, и тем самым меняется цель и задачи бухгалтерского учета отдельных объектов. В статье предлагаются некоторые методические подходы к решению этой проблемы.

Ключевые слова

Связанные стороны, расчеты, бизнес-процесс, холдинг, жилищно-коммунальное хозяйство.

A.M.Pronina
E. Fedotovskaya

**Organization of accounting transactions between related parties in holding
entities Housing**

Annotation

The article deals with the association of housing and communal services in the holding structure, which implies a change in control of all economic

processes taking place as each enterprise, and in holding as a whole, and thus changing the purpose and objectives of the accounting of individual objects. The paper suggests some methodological approaches to solving this problem.

Keywords

Related parties, accounts, business process, holding, housing and utilities.

Объединение организаций в связанные группы отрасли ЖКХ возможно в различных формах. В российской экономике все чаще появляются интегрированные корпоративные образования (холдинги), которые позволяют активно развиваться на рынке, занимать новые ниши. В рамках холдинга могут существовать структурные подразделения (производственные единицы), выпускающие продукцию, имеющие постоянный состав работников, закрепленные основные средства и являющиеся объектом планирования, учета, контроля, материального стимулирования и экономической ответственности. Поскольку между головной организацией и его структурными подразделениями (производственными единицами) возникают расчетные внутрихозяйственные взаимоотношения, эти организации, объединившиеся в группу взаимосвязанных организаций, как правило, по принципу однородности производства и единой финансовой структуры, называют связанными сторонами. Связанными признаются также стороны, если одна из них может контролировать другую или оказывать значительное влияние на принятие ею финансовых и оперативных решений.

Операциями между связанными сторонами признаются операции по передаче ресурсов или обязательств независимо от взимания оплаты. Расчеты при этом производятся как между контролирующей организацией и структурными подразделениями, так и между структурными подразделениями. Под контролирующей, в данном случае, понимается организация, прямо или косвенно (через дочерние структуры) владеющая

более чем половиной акций компании, имеющих право голоса, или существенной частью таких акций и полномочиями по уставу или соглашению, позволяющему направлять финансовую и оперативную политику руководства холдинга. Головная организация может определять свою структуру и формы учетного процесса, наиболее полно отражающие все экономические показатели, как для привлечения инвестиций, так и для укрепления своего положения на рынке, самостоятельно.

Расчеты между связанными сторонами в холдинге имеет свою специфику, что отражается и в системе бухгалтерского учета. Наиболее эффективной формой организации учетного процесса может быть признана такая, которая позволяет контролировать деятельность связанных сторон и холдинга в целом и нивелировать трудности, возникающие в ходе формирования информации для внешних и внутренних пользователей (дополнительный документооборот; снижение оперативности сбора учетных данных; отсутствие, как правило, эффективных средств коммуникации для их сбора).

Во многих странах законы требуют раскрывать в финансовой отчетности информацию об определенных взаимоотношениях связанных сторон. Особое внимание уделяется операциям с директорами, их вознаграждениями и получаемыми ими ссудами, раскрытию информации о крупных внутрифирменных операциях, инвестициях, взаиморасчетах с группой, ассоциированными компаниями [1]. Подлежат раскрытию также:

- результаты чрезвычайных обстоятельств у какой-либо связанной стороны и их влияние на определенные статьи доходов и расходов холдинга в целом;

- объемы закупок и продаж у каждой стороны;

- оказание и получение услуг стороной;

- объемы агентских соглашений внутри и за пределами холдинга;

- объемы инновационных разработок, существенно повлиявших на конечный финансовый результат холдинга.

При этом контролирующая организация должна раскрывать информацию об экономической эффективности взаимоотношений между связанными сторонами, а также о типах операций и их элементах, необходимых для понимания финансовой отчетности:

- показателях объема операций (сумма или долевое выражение) каждой стороны;
- суммах (долях) статей, подлежащих погашению внутри холдинга;
- политике ценообразования.

Аналогичные по характеру статьи могут раскрываться по совокупности за исключением случаев, когда раздельное раскрытие информации необходимо для понимания влияния операций между связанными сторонами на финансовую отчетность отчитывающегося холдинга [1].

Ситуация в отечественном бухгалтерском учете такова, что организации, объединенные в крупные холдинги, обеспечивающие эффективное функционирование рыночной экономики государства, не всегда в состоянии формировать внутреннюю информацию группы. Назрела необходимость разработки иных путей организации и методики бухгалтерского учета, которая позволяла бы формировать информацию, как для внутренних пользователей, так и для внешних на основе новых информационных технологий, использующих возможности глобальных вычислительных сетей, банков данных и методов математического моделирования.

Основной предпосылкой авторской концепции моделирования экономических отношений в группе связанных сторон является идея о взаимосвязи всех участников расчетных операций в холдинге и их влияния на конечный финансовый результат. Объединение информационных структур связанных сторон позволяет выявлять параметры связанности расчетных операций на основе анализа и синтеза информационных структур банков данных электронного рынка, сформированного в системе

бухгалтерского учета. На этой основе мы представляем организации, входящие в группу, как связанные информационные структуры. Эта идея дает возможность разработать алгоритмы определения областей связанности, основанных на разбиении информационных совокупностей экономических баз данных на множество связанных структур. Именно они создают необходимый фундамент для практического применения моделей анализа и принятия управленческого решения об эффективности функционирования каждой стороны и холдинга в целом. На основе этого выдвигаются следующие принципиальные положения:

1. Связанность расчетных операций между сторонами является важнейшим признаком качества и развитости бухгалтерской информационной системы холдинга.

2. Участники расчетов по «связанным» операциям заинтересованы в одновременном удовлетворении внутренних потребностей структурного подразделения и холдинга в целом (то есть они взаимосвязаны).

3. В процессе обмена и движения активов и пассивов обеспечивается баланс и достижение цели поставленной управлением холдинга.

4. Информация о связанности в электронной базе данных дает возможность выбрать из различных вариантов наиболее выгодный.

5. В основе модели отношений внутри группы связанных сторон лежит процедура синтеза взаимосвязанных элементов – достижения цели объединения (по расходам – доходам, вложению – доходу, заработной плате – прибыли и т.д.).

6. Критерии связанности инициирует также разбиение множества на области связанности. Совокупность таких множеств образует связанные информационные структуры (СИС).

Программно-математические средства должны обеспечивать поддержание СИС в актуальном состоянии (ввод новой информации, корректировка и удаление введенной информации и т.д.). В результате выполнения данной функции происходит образование новых СИС, их

удаление, слияние или разбиение. Интеллектуальные возможности электронного рынка позволяют создать базу информации в современной системе бухгалтерского учета, помогающую участникам сделок, брокерам и экспертам по экономическому анализу решать соответствующие управленческие задачи. При построении базы данных может использоваться модель управления потоком событий упорядоченных форм деятельности.

Основные идеи такой модели заключаются в следующем. Любая деятельность, будь то научная, медицинская, экономическая, военная или юридическая, прежде всего, предполагает наличие объекта, на который она направлена. В нашем случае в качестве объектов выступают расчеты, осуществляемые связанными сторонами, а также экономические ситуации, имеющие в своем составе взаимосвязанные элементы экономических отношений внутри холдинга. Деятельность любой связанной стороны всегда совершается для чего-то и в этом смысле имеет свои цели и задачи. Любая деятельность классифицируется в пространстве целей, объектов, субъектов, форм, методов, средств, стадий, места, времени и условий. Элементарные действия или события деятельности представляют собой точки в таком пространстве, а упорядоченные потоки событий – траектории. В качестве основных событий деятельности, связанной с расчетами, выступают заявки на спрос, предложения и заключаемые сделки. Кроме того, субъект часто нуждается в идентификации проблем своей деятельности. Реализация указанных функций и определяет на содержательном уровне базовую конструкцию интеллектуальных систем, а информация, содержащаяся в ответах на эти вопросы, может быть определена как знания. В рамках такой модели, для упорядочения деятельности субъекта, информационная система должна позволять:

- оценивать состояние объекта (в нашем случае – в части получения прибыли, потоков денежных и иных ресурсов); показать, почему объект находится в данном состоянии;

– предсказывать изменения состояния объекта под воздействием внешней деятельности, давать пояснения, почему могут произойти те или иные изменения;

– сравнивать данное состояние с требуемым (целевым), характеризовать выявленные различия;

– объяснять ситуацию с учетом складывающихся условий;

– рекомендовать методы и средства для реализации задачи;

– определять место и время воздействия на объект; конкретных исполнителей воздействия.

Для выполнения перечисленных функций система должна обеспечивать описание, накапливание, поиск информации по элементам предметной области деятельности: целям, задачам, объектам, субъектам, условиям, формам, методам, средствам, стадиям, месту, времени, событиям, действиям, внешним воздействиям.

Кроме того, должны учитываться накопленные данные о результатах применения рекомендуемых правил в аналогичных ситуациях, которые определяют так называемую степень риска для пользователя. В системе должны быть реализованы также методы распознавания, прогнозирования и контроля состояния объекта.

В этой связи предлагается выполнение следующих процедур:

1. Определение стратегии объединения связанных сторон в группу.

2. Формирование механизма внутрихозяйственных отношений и расчетов.

3. Анализ экономической эффективности вариантов функционирования организаций в группе, определение конечных показателей функционирования группы.

4. Принятие стратегических управленческих решений по результатам анализа.

5. Построение системы обработки первичной бухгалтерской информации связанных информационных структур (структурных подразделений в холдинге).

6. Создание системы документооборота; определение связанных информационных групп по объектам бухгалтерского учета, непосредственно влияющих на расчеты между связанными сторонами.

7. Выделение связанных цепочек в информационных группах.

8. Формирование конечного массива выходной информации контролирующей организации.

Основываясь на мировом историческом опыте работы организаций, объединенных по сегментам, мы определили стратегию объединения в группу как получение максимальной прибыли холдинга в целом при сохранении частичной самостоятельности каждого структурного подразделения (внутрихозяйственный расчет) без изменения технологии производства и миссии объединения на рынке.

На следующем этапе должны быть определены связанные информационные структуры и система обработки информации в бухгалтерском учете. В качестве факторов, определяющих организацию и методику бухгалтерского учета, мы выделили:

- территориальную разбросанность, то есть расположение связанных сторон вне места нахождения головной организации;

- особенности продукта, предлагаемого на рынке, технологию его производства;

- функциональное назначение связанной стороны (представительство, вспомогательное производство, организация, осуществляющие полный или частичный цикл по производству и реализации продукции);

- источники финансирования расходов связанной стороны (выручка от реализации продукции, произведенной связанной стороной, или средства, выделяемые головной организацией по смете);

– систему снабжения и сбыта, организацию финансовых потоков в группе;

– структуру управления и распределение полномочий по принятию управленческих решений между связанными сторонами, систему внутреннего контроля.

Связанные стороны, выделенные на отдельный баланс и имеющие банковский счет, в зависимости от источника финансирования могут быть подразделены на обособленные подразделения, получающие средства на содержание из головной организации (затратные подразделения), и обособленные подразделения, существующие за счет выручки, получаемой на свой банковский счет. Классификация эта условна и призвана лишь отразить особенности ведения бухгалтерского учета в территориально обособленных связанных сторонах.

Предлагая процедуры совершенствования системы бухгалтерского учета расчетов между связанными сторонами в холдинге, мы исходили из следующих основных принципов:

1. Каждая связанная сторона внутри холдинга выступает как часть единого целого, действующая в рамках единой экономической политики объединения, и как самостоятельная организация, функционирующая на принципах хозяйственного расчета. В связи с этим возникают две основные информационные группы показателей: расходы и доходы в рамках единого готового продукта, расходы и доходы как основные внутренние хозрасчетные показатели связанных сторон.

2. Имущество (активы) связанных сторон может быть приобретено как для внутреннего использования (хозрасчетная деятельность), так и выделено головной организацией, то есть приобретено для целей объединения и за счет средств группы.

3. Обязательства связанных сторон также могут быть выделены в две группы: возникшие в результате деятельности хозрасчетной единицы или в результате выполнения цели объединенной компании.

4. Для построения системы бухгалтерского учета необходимо учитывать следующее:

- реализация сторонним организациям основных, а также всех прочих видов продукции (работ, услуг), активов проводится и учитывается в аппарате управления холдинга от имени холдинга;

- себестоимость готовой продукции, товаров, услуг, производимых организациями холдинга, определяется в аппарате управления, распределяется по видам произведенной продукции;

- финансовые результаты деятельности холдинга формируются также в централизованном порядке: от реализации продукции (работ, услуг) и от реализации прочих активов сторонним организациям;

- использование одними структурными подразделениями работ, услуг, материально-производственных запасов других структурных подразделений внутри холдинга на осуществление всех видов деятельности рассматривается как внутрипроизводственный оборот. Материально-производственные запасы передаются по средней себестоимости, в определенных случаях – с применением внутренних планово-расчетных цен (тарифов), передача выполненных работ, услуг производится на основе планово-расчетных цен и отклонений;

- расчеты между структурными подразделениями по внутрипроизводственному обороту ведутся через расчетный центр с использованием счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты»;

- внутрипроизводственные обороты (между структурными подразделениями основного вида деятельности, строительными подразделениями, подразделениями непромышленной сферы, как имеющими, так и не имеющими расчетные счета) при составлении самостоятельного баланса холдинга не отражаются;

- система счетов бухгалтерского учета холдинга должна быть единой для всех структурных подразделений.

Для определения информационных групп рекомендуется применять счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Предложенная организация и методика бухгалтерского учета расчетов между связанными сторонами внутри холдинга позволит формировать достоверную и своевременную информацию для целей управления с учетом требований как международных, так и отечественных бухгалтерских стандартов.

Список литературы:

1. Международные стандарты финансовой отчетности. - М.: Аскери-АССА, 2010.
2. Голубев М.П. Методология создания эффективных вертикально интегрированных холдингов. - М.: Инфра-М, 2010.
3. Алан Коуд. Введение в корпоративную стратегию. Университет Шеффилд Халлам, 27 ноября 1993 г. - М.: Изд-во О.Аскери, 1993.
4. Анфилатов В.С., Емельянов А.А., Кукушкин А.А. Системный анализ в управлении / Под. ред. Емельянова А.А.. - М.: Финансы и статистика, 2002.