Татаркина Дарья Олеговна. Консолидированный учет и финансовый контроль взаимодействия участников агрохолдинга : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10, 08.00.12 / Татаркина Дарья Олеговна; [Место защиты: Волгогр. гос. ун-т]. - Волгоград, 2008. - 194 с. : ил. РГБ ОД, 61:08-8/1333

**Введение к работе**

**Актуальности темы исследования.** Для современного этапа развития отечественного бизнеса характерны холдинговые формы его организации. Причины их распространения заключаются в возможности уменьшения в группе взаимосвязанных предприятий рисков потери собственности, интеграции последовательных этапов технологического процесса, проявления эффектов масштаба и мультипликативных эффектов корпоративной собственности, функционирования единой финансовой структуры, оптимизации налогообложения. При несомненных преимуществах организации бизнеса в виде группы взаимосвязанных предприятий собственники не имеют достоверной оценки состояния активов, обязательств, доходов, расходов, прибылей и убытков группы подконтрольных предприятий. Затруднена объективная оценка результатов бизнеса в целом и отдельных бизнес-процессов.

Консолидация взаимосвязанных предприятий делает необходимой научную разработку методологии корпоративного контроля, включающего финансовый контроль и консолидированный учет их общих принципов, методов, правил формирования отчётности консолидированной группы и частных методик для отдельных отраслей экономики, отражающих специфику каждой отрасли.

Если принципы формирования консолидированной отчётности определены международными стандартами, Методическими рекомендациями Министерства финансов РФ по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчётности, то более частные, отраслевые методики консолидации учета, составления отчетности, финансового контроля пока не разработаны. Не является исключением и сфера функционирования агрохолдингов, объединяющих сельхозтоваропроизводителей, предприятия по переработке продукции, торговлю, материально-техническое снабжение, консалтинговые, научные подразделения, агросервис. Отсутствие методических рекомендаций организации консолидированного учёта и составления консолидированной отчётности в таких сложных по структуре многоотраслевых формированиях создает информационную недостаточность и информационную асимметрию в финансовом управлении препятствует достоверной оценке финансового состояния групп взаимосвязанных предприятий, лишает их возможности научно-обоснованного управления ресурсами, расходами и доходами.

**Степень разработанности проблемы.** Формированию организационно-  
экономических механизмов внутреннего финансового контроля посвящены работы таких авторов, как В.Д. Андреев, А.А. Анисимов, Н.Г. Белов, Н.Т. Белуха, А.М. Богомолов, В.В. Бурцев, Б.И. Валуев, Н.В. Васильева, Н.Г. Гаджиев, Н.А. Голощапов, Ю.А. Данилевский, А.С. Наринский, Н.Н. Карнаух, Т.П. Карпова, О.В. Ковалева, Г.В. Корнева, Е.А. Кочерин, Л.М. Крамаровский, И.В. Кужельный, А.К. Макальская, Т.В. Никонова, О.Е. Николаева, В.И. Обухов, В.И Подольский, В.И. Рябикин, В.В. Сопко, Л.В. Сотникова, Л.С. Стуков З.П. Суйц, В.И. Стражев, А.А. Терехов, А.Д. Шеремет, Т.Н. Шишкова, Е.М. Шпырко, Д. Хана, У. Шэффер, Дж. Робертсон и др.

Взаимосвязи финансового контроля с другими функциями управления. разработке и углублению основ консолидации и анализа отчетности посвящены работы таких зарубежных авторов, как Э. Альтман, О. Амат, Х. Андерсон, Л. Бернстайн, Й. Бетге, Дж. Блейк, О. Боулин, С.Браун, Р.Брейли, Ю. Бригхем, М.Ф. Ван Бреда, Р. Вейтилингем, Ф. Вуд, К. Друри, X. Джонсон, Р. Каплан, Д. Колдуэлл, Л. Крушвиц, С. Майерс, Б. Нидлз, М.Мэтьюс, Б. Рис, Г. Уайт, Б. Уилсон, Д. Харрингтон, Э.С. Хендриксен, Ч.Хорнгрен, Р. Энтони и другие.

Развитие функций финансового управления на корпоративном уровне разработано авторами: И.Т. Балабановым, И.А. Бланком, С.В. Большаковым, Ю. Бригхемом, Е.В. Быковой, Дж.К Ван Хорном, Л. Гапенски, В.В. Ковалевым, Б. Коласом, И.Г. Кукукиной, Н.Я. Лукасевичем, Л.В. Перекрестовой, В.А. Перовым, Н.Ф. Самсоновым, Е.С. Стояновой, Т.В. Тепловой, Н.Н. Треневым, М.А. Федотовой, Э. Хелфертом, Р. Холтом, И.П. Хоминич, и др.

В научных разработках редко отражаются специфика консолидации отчётности предприятий в отдельных отраслях отечественной экономики. Так, до сих пор отсутствуют методические рекомендации для составления консолидированной бухгалтерской отчётности группы взаимосвязанных предприятий АПК как основы финансового контроля их взаимодействия.

В разработку методологических и методических проблем организации современного российского бухгалтерского учета и становления его как системы научных знаний большой вклад внесли А.Ф. Аксененко, П.С. Безруких, С.М. Бычкова, В.А. Гильде, Н.М. Заварихин, В.Б. Ивашкевич, З.В. Кирьянова, НП.Кондраков, А.Н. Кузьминский, М.И. Кутер, А.Д. Ларионов, А.Ш. Маргулис, Е,А. Мизиковский, А.С. Наринский, К.Н. Нарибаев, П.П. Новиченко, В.Ф. Палий, И.В. Петрова, Я.В. Соколов, В.И. Стражев, А.А Шапошников, А.Д. Шеремет, Н.Г. Чумаченко и ряд других отечественных ученых.

Проблеме отчетности как элементу метода бухгалтерского учета посвятили труды: Л.А. Бернстайн, Й. Бегте, Е.И. Богатырева, И.Э. Дымова, О.В. Ефимова, И.И. Каракоз, Р.Г. Каспина, В.В. Ковалев, Н.П.Кондраков, М.В. Новикова, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, В.В. Патров, А.А. Салтыкова, Г.Н. Соколова, А.Н. Хорин, Л.З. Шнейдман.

Несмотря на значимость представленных работ, большинство из них не ставят задачу формирования теории консолидированного учета как самостоятельного вида бухгалтерского учета, функции корпоративного контроля и отрасли научных знаний.

**Предметом исследования** послужили информационные факты о взаимодействии группы консолидированных предприятий, экономические и финансовые отношения, отражаемые консолидированным учётом и отчётностью для организации корпоративного финансового контроля.

**Объектом исследования** стали агрохолдинги Волгоградской области.

**Целью исследования** стало теоретическое обоснование развития контрольной функции финансового управления в агрохолдингах и разработка методологии консолидированного учета его основных объектов.

Для достижения цели поставлены следующие **задачи**:

- представить взаимодействие участников агрохолдингов как объект взаимосвязанных видов управленческой деятельности: финансового контроля и консолидированного учета;

- показать универсальное развитие финансового контроля в форме его интеграции с другими функциями финансового управления агрохолдингом;

- выявить наиболее типичную для многоотраслевых агрохолдингов финансовую структуру;

- выделить основные элементы финансовой инфраструктуры агрохолдинга и их специальные функции;

- определить статус консолидированного учета в системе бухгалтерского учета, уточнить его предмет, метод, специфические объекты и приемы их учетного отражения;

- предложить альтернативные способы учетного отражения отклонений в статьях консолидированной отчетности и отчетности участников агрохолдинга;

- разработать инструментарий консолидации капитала, доходов, расходов, прибыли и обязательств.

**Теоретическую основу исследования** составили труды отечественных и зарубежных авторов по учету, финансовому контролю, финансовому управлению в корпорациях; программные разработки комитета по международным стандартам бухгалтерского учета, национальных организаций профессиональных бухгалтеров и аудиторов, директивные и нормативные документы Президента и Правительства РФ.

**Методологическую основу** диссертации составили общенаучные методы исследования: дедукции, индукции, аналогии, системного анализа; категории материалистической диалектики: «общее», «особенное», «единичное», категории «форма и содержание». Использованы частонаучные методы: экономико- статистический, расчетно- конструктивный, экономико- математический.

**Эмпирической базой исследования** стали статистические и аналитические материалы Комитета по сельскому хозяйству Волгоградской области и Росстата; документы и отчетность предприятий, входящих во взаимосвязанные группы, факты опубликованные в экономической литературе, ресурсы Internet.

**Основные положения диссертации, выносимые на защиту:**

**По специальности 08.00.10**

1. Целью финансового контроля взаимодействия участников агрохолдингов на основе информации консолидированного учета является максимизация чистого денежного потока корпорации, стоимости капитала и благосостояния собственников, достигаемой за счет синергического эффекта интеграции, снижения трансформационных и трансакционных затрат, оптимизации налоговых платежей, рационализации внутреннего товарно- денежного оборота, управления свободным остатком денежных средств.

2. Финансовый контроль в агрохолдингах имеет универсальное проявление в качестве функции второго порядка к другим функциям финансового управления. Соединение финансового контроля с другими видами управленческой деятельности обеспечивает интегральные функции: контрольно- прогностическую, контрольно- информационную, контрольно- аналитическую, контрольно- мотивационную, контрольно- регулирующую и другие функции, чем достигается этапность и непрерывность финансового контроля. Финансовый контроль рассматривается как процесс, т.е. серия непрерывных разнообразных взаимосвязанных действий, возобновляемых циклически.

3. При сложной многоотраслевой и организационной структуре агрохолдинга и существующей системе налогообложения наиболее типичной финансовой структурой является сочетание центров инвестиций (материнская компания), центров затрат (обслуживающие производства, научные, консалтинговые подразделения), центров прибыли (подразделения основного производства) и центра консолидированной прибыли (трейдинговая компания). В целях финансового контроля движение денежных потоков осуществляется через администрацию. Оперативный учет и контроль доходов и расходов по взаимосвязанным агропредприятиям для последующей консолидации нацелены на выявление прибыли, полученной на отдельных технологических стадиях.

4. Результативность финансового контроля в агрохолдинге зависит от степени развития финансовой инфраструктуры.

В вертикально интегрированных агрохолдингах наиболее эффективна общекорпоративная интегрированная финансовая инфраструктура, ориентированная на централизованное управление денежными потоками, их консолидацию, инвестирование, бюджетирование на основе информационных технологий.

Управленческие и организационно– методические функции финансовой инфраструктуры выполняет финансово- экономический департамент (ФЭД), технологические функции- финансово- расчетный центр (ФРЦ).

**По специальности 08.00.12**

5. В результате эволюционного развития хозяйственного учета, дифференциации и интеграции его видов выделился консолидированный учет группы взаимосвязанных предприятий, имеющий специфику предмета, метода, учетных объектов и приемов их отражения. Консолидированный учет представляет собой взаимосвязанное отражение и агрегирование в денежном измерении учетной информации о фактах хозяйственной жизни консолидированной группы юридически самостоятельных лиц, представленных в учете и отчетности как единая экономическая единица.

6. Предмет консолидированного учета- это информация о взаимодействии взаимосвязанных предприятий, существенная для составления консолидированной отчетности, отражающая участие в капитале, расходах, доходах, прибыли и взаимные обязательства.

Метод консолидированного учета представляет собой информационное моделирование группы объединенных предприятий как единого хозяйствующего субъекта. В качестве объектов консолидированного учета выступают капитал, доходы, расходы, прибыль и обязательства, которые имеют разный порядок отражения в отчетности отдельных предприятий и отчетности консолидированной группы. Специальными приемами консолидированного учета являются элиминирование и трансформация.

7. Различный порядок формирования стоимости отдельных статей отчетности в финансовом и консолидированном учетах порождает постоянные отклонения, которые не требуют текущего учета и могут быть определены по существующим регистрам финансового учета.

8. Разница в моментах признания доходов и расходов в финансовом и консолидированном учетах порождает межпериодные отклонения, для выявления которых необходим текущий системный (дополнительные аналитические признаки по счетам синтетического учета) или внесистемный (автоматизированный оперативный) учет.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

**По специальности 08.00.10**

- конкретизирована цель финансового контроля для агрохолдингов, его объект- взаимодействие предприятий объединенной группы, и информационная основа- консолидированный учет;

- доказана универсальность проявления функции финансового контроля в качестве производной к другим функциям финансового управления, что позволило применить к финансовому контролю процессный подход;

- выявлена наиболее типичная финансовая структура многоотраслевого агрохолдинга, в которой помимо центров затрат, прибыли и инвестиций создается центр консолидированной прибыли;

- разработана и предложена для вертикально интегрированных агрохолдингов общекорпоративная интегрированная финансовая инфраструктура; детализированы функции элементов инфраструктуры: финансово- экономического департамента и финансово- расчетного центра.

**По специальности 08.00.12**

- определен статус консолидированного учета как информационной и организационной системы, выделившейся в результате эволюционного развития хозяйственного учета, дифференциации и интеграции его видов. Уточнено определение консолидированного учета;

- дано авторское определение предмета консолидированного учета как информации о взаимодействии предприятий, существенной для составления консолидированной отчетности, отражающей участие в капитале, расходах, доходах, прибыли и взаимные обязательства;

- уточнен метод консолидированного учета как информационное моделирование группы объединенных предприятий как единого хозяйствующего субъекта, выделены специальные приемы метода: элиминирование и трансформация;

- выявлены специфические объекты консолидированного учета: капитал, доходы, расходы, прибыль и взаимные обязательства, которые имеют разный порядок отражения в отчетности отдельных предприятий и отчетности консолидированной группы; разработаны частные методики консолидированного учета этих объектов;

- определены постоянные и межпериодные отклонения в статьях отчетности финансового и консолидированного учета; для каждого вида отклонений предложены способы учетного отражения: системный или оперативный (внесистемный).

- предложены дополнительные признаки по счетам синтетического учета и накопление информации о доходах, расходах, прибыли по внутрихозяйственным операциям в отдельной подсистеме оперативного учета, автоматизированной на базе Microsoft Excel, что позволило формализовать ведение консолидированного учета в агрохолдингах.

**Теоретическая и практическая значимость результатов исследования**. Теоретическая значимость проведенного исследования состоит в приращении научного знания в области теории корпоративного финансового контроля, содержащегося в системном представлении цели, производных функций, объектов, информационной основы, инфраструктуры корпоративного финансового контроля как функции финансового управления агрохолдингом.

Теоретические положения по консолидированному учету и составлению на его основе консолидированной отчетности имеют значение для разработки национального стандарта по консолидированному учету и отчетности, адаптации его через методические указания к аграрной сфере экономики.

Практическая значимость исследования заключается в возможности применения финансовой организационной структуры и инфраструктуры, методик финансового контроля, консолидированного учета и отчетности в финансовом управлении агрокорпораций.

**Апробация работы.** Основные идеи и выводы диссертационного исследования докладывались на международных, всероссийской, региональных и вузовских научных конференциях в Астрахани, Волгограде, Костроме в 2006-2008 гг. В 2008 г. работа участвовала и была призером смотра- конкурса на лучшую научную работу среди аспирантов аграрных вузов России в Ставрополе и Москве. Основные результаты исследования внедрены в интегрированном формировании холдингового типа ЗАО «Гелио Пакс» и в учебный процесс ФГОУ ВПО «Волгоградская сельскохозяйственная академия»

**Публикации.** По теме диссертации опубликовано 10 работ общим объемом авторского вклада 4.35 п.л., в том числе 1 статья в издании, рекомендованном ВАК РФ.

**Объем и структура работы.** Диссертация состоит из введения, трех глав, включающих 9 параграфов, заключения, списка литературы из 265 наименований.