

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБЪЕДИНЕННЫХ БИЗНЕС-ГРУПП

Епифанов Иван Николаевич

Аспирант, ФГБОУ ВО «Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации»
epifanov.in@mail.ru

PROBLEMS OF THE ACCOUNTING AND THE CONTROL OF ACTIVITY INCORPORATED BUSINESS-GROUPS

I. Epifanov

Summary. Within the limits of present clause the analysis of problems of the account and the control, arising is spent at association of managing subjects and creation incorporated business-groups. During research it is proved, that for economy of the postSoviet space characteristic crisis of the reduced reproduction, a conclusion of actives abroad, corporate use of tax optimization schemes. The reasons of the developed situation are designated and on the basis of it a new registration-analytical quality monitoring of activity incorporated business-groups are offered.

Keywords: association of business, the business-group, the consolidated reporting, offshores, the taxation, the control.

Аннотация. В рамках настоящей статьи проводится анализ проблем учета и контроля, возникающих при объединении хозяйствующих субъектов и создании объединенных бизнес-групп. В процессе исследования доказано, что для экономики постсоветского пространства характерны кризис сокращенного воспроизводства, вывод активов за рубеж, использование корпорациями налоговых оптимизационных схем. Обозначены причины сложившейся ситуации и на основании этого предложены новые учетно-аналитические методы контроля деятельности объединенных бизнес-групп.

Ключевые слова: кон объединение бизнеса, бизнес-группы, консолидированная отчетность, офшоры, налогообложение, контроль.

Переход постсоциалистических стран к рыночным условиям хозяйствования рассматривается учеными как движение от социалистической модели к либеральной, при котором роль государственного регулирования в экономике существенно снижается, а приватизация государственной собственности существенно расширяет значение частного сектора и рыночных механизмов. За годы перехода к рыночной экономике в России и других постсоциалистических государствах были сформированы все основные институты, создано нормативное правовое регулирование хозяйственных процессов, однако при этом наблюдался и системный кризис, сопровождавшийся снижением ВВП, повышением уровня инфляции, падением инвестиционной активности субъектов бизнеса, наличием финансового кризиса, ростом безработицы. Россия столкнулась с тем, что большая часть промышленности была незаконно приватизирована и перешла в руки олигархов. Возникли проблемы тенезации экономики промышленности, манипуляций в банковской и финансовой системе, отмывания денег, полученных от незаконной деятельности. [1]

Несовершенство нормативно-правового регулирования деятельности предприятий привело к тому, что практически не осталось общественной собственности, перевес оказался на стороне частных лиц, в руках которых сосредоточился промышленный и финансовый капитал. Собственники интегрированного бизнеса имели монопольное преимущество и непосредственно

влияли на развитие деятельности предприятий, экспортно-импортные операции, рынок товаров и услуг. Монополистическое положение способствовало созданию вертикально объединенных холдингов и увеличению скорости производства продукции за счет оптимизации внутренних процессов объединенных (объединенных) предприятий, сокращению издержек на производство продукции, уменьшению зависимости от внешней среды. Однако такое повышение эффективности деятельности вуалировалось в финансовой и налоговой отчетности. Деятельность групп обычно включала операции по покупке запасов по завышенной стоимости через офшорные фирмы, перечисление средств за фиктивные услуги, завышение смет капитального строительства, экспорт продукции по завышенной стоимости для увеличения налогового вычета по НДС, создание фиктивных финансовых инструментов, схемы с давальческим сырьем, страховые контракты, аренда, роялти и многое другое. Отсутствие прозрачности финансовой отчетности и запутанность учетной политики способствовали созданию схем оптимизации налогообложения и выводу активов за рубеж.

Перечисленные проблемы требуют формирования подходов, обеспечивающих оптимальное регулирование государством эффективности функционирования бизнеса. В этой связи целью исследования является разработка учетно-аналитических методов контроля деятельности объединенных бизнес-групп и мероприятий

Таблица 1. Классификация инвестиций и доля владений

	Владение		
	< 20% акций	20–50% акций	> 50% акций
Степень влияния	Незначительное влияние	Значительное влияние	Контроль*
Бухгалтерский термин	Вложение в акции	Ассоциированная или аффилированная организация	Зависимая компания
Методика бухгалтерского учета	По справедливой стоимости	Долевой метод или метод участия	Учет по методу приобретения
Взаимоотношения материнской (МК) и дочерней компании (ДК)	Простая инвестиция: МК инвестировала в ДК	МК влияет на деятельность ДК, но не контролирует	Консолидация МКиДК

* Контроль предполагает управление финансовой и операционной политикой субъекта хозяйствования для получения прибыли.

Таблица 2. Определение бухгалтерского и юридического подхода к определению терминов

	Бухгалтерский подход	Юридический подход
Материнская компания (parent)	Субъект хозяйствования, который контролирует одного или нескольких субъектов хозяйствования (дочерних компаний)	Юридическое лицо, контролирующее другое юридическое лицо (дочернюю компанию), а дочерняя компания — юридическое лицо, контролируемое другим юридическим лицом (материнской компанией)
Дочерняя компания (subsidiary)	Субъект хозяйствования, который контролируется материнской компанией	Хозяйственное общество, решения которого определяются хозяйственным товариществом или обществом по причине: преобладающей доли в его уставном капитале; заключения между ними договора или др.
Группа (group)	Материнская и ее дочерние компании	Совокупность организаций и (или) иностранных структур без образования юридического лица, связанных участием в капитале и (или) осуществлением контроля

по созданию социально справедливой модели развития экономики. Для реализации качественных сдвигов в развитии экономики постсоветского пространства огромное значение имеет формирование новых подходов к осмыслению и объяснению сущности процессов интеграции и функционирования бизнеса, дальнейшего развития системы рыночных производственных отношений. Необходимо подчеркнуть, что в специальной литературе этим вопросам уделялось достаточно много внимания. Однако несмотря на большое количество исследований в области интеграции и консолидации бизнеса, не получили должного внимания вопросы регулирования объединения бизнеса в условиях переходной экономики, развития региональных монополий в результате приватизационных и трансформационных процессов.

При объединении бизнеса чистые активы предприятий соединяются в одну учетную единицу. Объединение компаний может быть горизонтальным, вертикальным, а также мультииндустриальным. Увеличение скорости производства товара за счет оптимизации внутренних процессов объединенных предприятий, уменьшение

затрат на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг), снижение зависимости от внешней среды являются положительными сторонами вертикальной интеграции, а минусами — освоение нового рынка, поскольку это требует опыта работы на этом рынке, уменьшение гибкости, ведь теперь надо учитывать и нужды приобретенного предприятия.

В мировой практике для учета инвестиций в группах, в том числе объединенных, получили развитие следующие методы: метод себестоимости; метод участия в капитале; метод учета приобретения; метод пропорционального учета; метод сводного учета; метод объединения интересов. Выбор методов учета инвестиций зависит от вида финансовых инвестиций и от доли владения (табл. 1). [2]

Основой консолидации финансовой отчетности объединенной бизнес-группы является единая учетная политика на основе метода справедливой стоимости. Это обусловлено выбором концепции поддержания капитала. Если в материнскую компанию инвестируют для предоставления услуг по управлению инвестициями,

обязуют ее инвестировать исключительно для получения инвестиционного дохода или увеличения капитала и оценивать результативность на основе справедливой стоимости, то она может быть определена как инвестиционный субъект хозяйствования.

Изначально вопрос о том, является ли компания дочерней, решался только юридически. Однако со временем столкнулись с проблемой, что компании не составляет труда учредить компанию с долей меньше 50% и фактически ее контролировать, то есть возникает ситуация внебалансового финансирования. Поэтому определение контроля постоянно претерпевает изменения, и понятие «доля меньшинства» с 2009 г. заменено понятием «доля неконтролирующих акционеров» (табл. 2). В основе консолидации лежит расчет чистых активов инвестируемой компании на даты приобретения и отчетности, что дает основу расчета гудвилла.

Организация единой системы учета по внутригрупповым операциям в объединенных бизнес-группах требует составления консолидированной финансовой отчетности. Переоценка основных средств и нематериальных активов, методы оценки выбытия запасов, капитализация процентов по кредитам и другие подходы в учетной политике должны быть едиными.

Процесс консолидации финансовой отчетности требует определения уровня влияния и контроля со стороны инвестора. Для объединенных бизнес-групп, созданных на территории России, характерны переплетенные взаимосвязи, которые при определении влияния и контроля требуют особого анализа, без которого невозможно достоверно представить информацию. На основе финансовых инвестиций денежные средства выводятся в офшоры и затем также на основании финансовых инвестиций возвращаются при покупке акций и облигаций отечественных компаний.[3]

Использование офшоров является одним из способов минимизации налогов, нашедших широкое распространение в интегрированном бизнесе. Офшорными зонами называют государства или отдельные территории государств, в которых на государственном уровне для определенного типа компаний, собственниками которых являются нерезиденты, установлены значительные льготы в налогообложении, частично или полностью, таможенные или торговые ограничения.

Надо отметить, что минимизация налогообложения и теневая экономика не дают развиваться экономике постсоветского пространства. Промышленность, являющаяся основой национальной экономики, сегодня характеризуется значительным износом основных фондов, технологическим отставанием, высокой ресурсоем-

костью. Необходимо введение дополнительных методов контроля деятельности объединенных бизнес-групп со стороны государства. Предлагается использовать дополнительные учетно-аналитические методы контроля со стороны внешних пользователей и контролирующих субъектов. Предлагается использовать моделирование ситуаций на основе составления матричных балансов, микробалансов и консолидированного баланса.

Для оптимизации налогообложения группы также активно используют разделение отношений в хозяйственных операциях на несколько частей. Примерами являются схемы с давальческим сырьем, передача имущества в аренду и др. В схемах с давальческим сырьем отдельно заключаются договоры на покупку-продажу сырья (материалов) и договоры подряда на изготовление продукции из сырья (материалов) заказчика. В схемах аренды предприятия используют основные средства на условиях аренды у других предприятий группы, таким образом, искусственно завышая затраты. При этом арендодатель, как правило, находится на упрощенной системе налогообложения.[4]

Минимизация налоговых платежей крупных субъектов достигается за счет перевода штатных сотрудников в частные предприниматели путем заключения с ними договоров аутсорсинга и аутстаффинга. Экономия заключается в применении ставок упрощенного или фиксированного налога. При этом корпорации избегают выплат, связанных с нетрудоспособностью работников, выплат отпускных и начисления единого социального взноса.

Отдельным проблемным налогом остается налог на добавленную стоимость (НДС). Экспортируя продукцию в офшоры по завышенным ценам, ФПГ претендуют на колоссальное возмещение НДС из бюджета государства. Одной из схем с НДС является заключение договора консигнации с предприятием группы — плательщиком упрощенного налога. Дополнительными способами ухода от налогообложения, которые в последнее время стали использоваться на постсоветском пространстве, являются создание инвестиционных фондов и заключение договоров страхования. Суть использования инвестиционных фондов заключается в том, что при инвестировании средств инвестором в бизнес он получает прибыль, которая сразу же облагается налогом. При вложении средств большим количеством инвесторов прибыль не облагается, пока не будет распределена между ними. При этом прибыль до налогообложения может реинвестироваться в другие направления бизнеса. Особую роль в этом случае играют компании по управлению активами. Таким образом, денежные средства перераспределяются между предприятиями, минуя налогообложение.

Интегрированные бизнес-группы стали основной формой объединения в реальном секторе экономики. Такая форма организации крупного бизнеса имеет существенное влияние на происходящие социальные и политические процессы.[5]

В результате исследования были выявлены особенности функционирования и последствия деятельности объединенных бизнес-групп:

- ◆ на постсоветском пространстве предприятия создавались на основе процессов разгосударствления и приватизации, при которых применялись необъективные подходы к оценке эффективности их деятельности как целостных имущественных комплексов;
- ◆ несовершенство нормативно-правового регулирования создания предприятий привело к тому, что практически не осталось общественной собственности, перевес оказался на стороне частных лиц, в руках которых сосредоточился промышленный и финансовый капитал;
- ◆ акционерные общества, образовавшиеся в результате приватизации, создавались путем сосредоточения контрольного пакета акций в руках руководства, трудовые же коллективы оставались на правах миноритариев и не получали дивидендов;
- ◆ собственники интегрированного бизнеса имели монопольное преимущество и непосредственно влияли на развитие деятельности предприятий, экспортно-импортные операции, рынок товаров и услуг;
- ◆ монополистическое положение способствовало созданию вертикально объединенных хол-

дингов и увеличению скорости производства продукции за счет оптимизации внутренних процессов ранее разных предприятий, сокращению издержек на производство продукции, уменьшению зависимости от внешней среды. Однако такое повышение эффективности деятельности вуалировалось в финансовой и налоговой отчетности. Деятельность групп обычно включала операции по покупке запасов по завышенной стоимости через офшорные фирмы, перечисление средств за фиктивные услуги, завышение смет капитального строительства, экспорт продукции по завышенной стоимости для увеличения налогового кредита по НДС, создание фиктивных финансовых инструментов, схемы с давальческим сырьем, страховые контракты, аренду, роялти и многое другое;

- ◆ отсутствие прозрачности финансовой отчетности и запутанность учетной политики способствовали созданию схем оптимизации налогообложения и выводу активов за рубеж;
- ◆ методика оценки стоимости предприятий при приватизации не содержала расчета гудвилла, что способствовало переходу права собственности по заниженной стоимости;
- ◆ создание объединенных бизнес-групп способствовало неформальному сращиванию промышленного и финансового капитала, что также негативно отражалось на экономике государства в целом, делая кредитные ресурсы доступными и выгодными лишь для крупного бизнеса.

ЛИТЕРАТУРА

1. Вякина И. В. Бизнес-интеграция и квазиинтеграция в инвестиционном обеспечении экономической безопасности / И. В. Вякина // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. — 2017. — Т. 13. — Вып. 5. С. 18.
2. Кошелева Е. Г., Леонова Л. А. Учетно-аналитические методы контроля деятельности интегрированных бизнес-групп // Вестник Донецкого национального университета. Серия В. Экономика и право. 2018. № 3. С. 128–139.
3. Леонова Л. А. Проблемы учета и контроля деятельности интегрированных бизнес-групп // Вестник Таганрогского института управления и экономики. 2019. № 1 (29). С. 55–62.
4. Сигидов Ю. И., Мороз Н. Ю., Гусева В. М. Консолидированная отчетность — как продукт эволюции мировой экономической системы // Вестник Академии знаний. 2018. № 5 (28). С. 304–312.
5. Эванс Ф. Оценка компаний при слияниях и поглощениях: Создание стоимости в частных компаниях / Ф. Ч. Эванс, Д. М. Бишоп; пер. с англ. — 3-е изд. — М.: Альпина Паблишерз, 2009. — 332 с.

© Епифанов Иван Николаевич (epifanov.in@mail.ru).

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»