

## Проблемы нормативно-правового обеспечения финансовых отношений интегрированных структур сферы рекреационных услуг

© 2010 С.А. Зиринов

кандидат экономических наук, доцент

Институт экономики, права и гуманитарных специальностей, г. Краснодар

E-mail: 7gtm@mail.ru

В статье рассматриваются современные нормативно-правовые проблемы функционирования и управления финансами интегрированных компаний сферы рекреационных услуг.

*Ключевые слова:* глобализация, интеграция, нормы права, отрасль права, интегрированная структура.

В настоящее время происходят все усиливающиеся процессы глобализации и интеграции, которые уже затрагивают сферу малого и среднего бизнеса и в том числе сферу рекреационных услуг. Подобные тенденции развития экономики страны требуют от государства формирования современного правового поля, регламентирующего отношения сектора интегрированных структур. Согласно мнению Ю.В. Якутина, «слабость юридических механизмов регистрации и контроля деятельности интегрированных структур обуславливает существенный разрыв между функционированием корпоративных структур де-юре и де-факто»<sup>1</sup>. Поэтому в настоящее время необходимо и актуально приведение нормативных положений всех отраслей права, регулирующих функционирование интегрированных структур, в состояние, соответствующее требованиям современных рыночных отношений. Следует отметить, что существующие правовые нормы, регламентирующие отношения интегрированных структур, трактуются каждой отраслью права по-своему и не носят системного характера. Подобное несовершенство российского законодательства принуждает интегрированные компании вести раздельный бухгалтерский и налоговый учет. Поэтому исследование проблемы нормативно-правового обеспечения финансовых отношений интегрированных структур сферы рекреационных услуг необходимо рассматривать с позиции правового обеспечения бухгалтерского и налогового учета и отчетности.

Действующие правовые нормы в сфере бухгалтерского учета и отчетности интегрированных компаний сферы рекреационных услуг регламентируют следующие специальные законодательные положения:

- Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности;

- Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах»;

- Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам».

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности (приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н) в случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ она, помимо собственного бухгалтерского отчета, составляет сводную отчетность. Сводная бухгалтерская отчетность – это система показателей, отражающих финансовое положение на отчетную дату и финансовые результаты за отчетный период группы взаимосвязанных организаций. Она объединяет бухгалтерскую отчетность головной организации и дочерних обществ, а также включает данные о зависимых обществах. Бухгалтерская отчетность дочернего общества объединяется в сводную бухгалтерскую отчетность, если:

- 1) головная организация обладает более 50% голосующих акций акционерного общества (АО) или более 50% уставного капитала общества с ограниченной ответственностью (ООО);

- 2) головная организация имеет возможность определять решения, принимаемые дочерним обществом, в соответствии с заключенным между головной организацией и дочерним обществом договором;

- 3) в случае наличия у головной организации иных способов определения решений, принимаемых дочерним обществом.

Данные о зависимых обществах включаются в сводную бухгалтерскую отчетность, если головная организация имеет более 20% голосующих акций АО (уставного капитала ООО). В дополнение к сводной отчетности организации, ее составляющие, должны представлять информацию об аффилированных лицах и информацию по сегментам.

В бухгалтерской отчетности организации раскрывается информация об аффилированных лицах в случаях, когда:

- контролируется или оказывается значительное влияние на организацию, подготавливающую бухгалтерскую отчетность, другой организацией или физическим лицом;
- организация, подготавливающая бухгалтерскую отчетность, контролирует или оказывает значительное влияние на другую организацию;
- организация, подготавливающая бухгалтерскую отчетность, и другая организация контролируются одним и тем же юридическим или физическим лицом (одной и той же группой лиц).

Информация об аффилированных лицах включается в пояснительную записку, входящую в состав бухгалтерской отчетности. Построение аналитического учета организации должно обеспечивать формирование этой информации. Следует отметить, что данное положение установлено только для акционерных обществ.

ПБУ «Информация по сегментам» устанавливает правила формирования и представления информации по сегментам в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций. Данное ПБУ более широкого применения - оно распространяется на все коммерческие организации независимо от организационно-правовой формы, за исключением кредитных. Настоящее Положение применяется организацией при составлении сводной бухгалтерской отчетности в случае наличия у нее дочерних и зависимых обществ и направлено на обеспечение заинтересованных пользователей информацией по отдельным сегментам предпринимательского объединения (операционным и географическим), позволяющей лучше оценивать деятельность группы, перспективы развития, подверженность рискам и получение прибыли.

Для ФПГ был утвержден свой порядок ведения консолидированного учета. Ведение сводных (консолидированных) учета, отчетности и баланса ФПГ осуществляла центральная компания. Требования, предъявляемые Методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности, аналогичны требованиям по составлению консолидированной отчетности ФПГ. Принципы ее составления:

- показатели активов и пассивов бухгалтерских балансов участников группы компаний суммируются;
- отражается инвестиционная деятельность группы компаний в целом; при этом инвестиции, направленные основным, дочерним и зависимым обществам, в отчетности не отражаются;

- показатели бухгалтерского баланса и финансовые результаты, отражающие объемы реализации товаров (работ, услуг), обязательства и расчеты между участниками группы, в отчетность не включаются.

Анализ нормативных актов, регулирующих порядок составления консолидированной отчетности, показал, что они не носят системного характера, не охватывают всех участников интегрированных компаний сферы рекреационных услуг, недостаточно полно отражают потребности современной экономики в информации об имущественном и финансовом положении, эффективности деятельности интегрированных структур различных форм, отраслей и сфер функционирования.

В настоящее время рассматривается проект федерального закона № 55792-4 «О консолидированной финансовой отчетности», где предполагается установить общие требования к составлению, представлению и публикации консолидированной финансовой отчетности организацией. Под консолидированной финансовой отчетностью по данному проекту понимается систематизированная информация, отражающая финансовое положение, финансовые результаты деятельности рассматриваемых структур как единый хозяйствующий субъект в соответствии с МСФО.

Данный проект разрабатывается с учетом охвата всех организаций, входящих в группу, и установления общих принципов составления консолидированной отчетности; правил ведения международного учета; позиционирования группы компаний как единого хозяйствующего субъекта.

Анализ налоговых норм регулирования деятельности интегрированных компаний сферы рекреационных услуг позволил определить перечень основных регламентирующих статей и положений:

- статья 20 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), определяющая понятие взаимозависимых лиц для целей налогообложения;
- статья 40 НК РФ, по которой налоговые органы вправе контролировать правильность применения цен по сделкам между взаимозависимыми лицами, а также при совершении внешне-торговых сделок;
- статья 31 НК РФ, регулирующая взаимную ответственность головного и дочерних (зависимых) обществ за неуплату налогов и сборов;
- статья 275 НК РФ, устанавливающая освобождение холдинговых объединений от обложения налогом доходов от долевого участия в

других организациях при условии владения на праве собственности не менее чем 50% уставного капитала организации-плательщика, а также стоимости доли в уставном капитале, превышающей 500 млн. руб.;

- статья 251 НК РФ, определяющая, что при налогообложении прибыли не учитываются доходы в виде имущества, полученного организацией безвозмездно, если уставный капитал получающей (передающей) стороны более чем на 50% состоит из вклада передающей (получающей) организации (физического лица);

- международные соглашения, регулирующие исключение двойного налогообложения;

- нормы, устанавливающие льготы по порядку налогообложения в различных регионах мира, в том числе на офшорных территориях.

Данные налоговые нормы, систематизированные по характеристике их содержания и особенностям применения в интегрированных компаниях сферы рекреационных услуг, представлены в таблице.

На основе данных таблицы видно, что нормы налогового регулирования деятельности интегрированных предпринимательских структур носят исключительно фискальный характер, а значит, и не способствуют их производительному развитию. Это выражается в особом контроле со стороны налоговых органов за совершением сделок между взаимозависимыми лицами по трансфертным ценам в странах с льготным режимом налогообложения. Установленные льготы (ст. 275) весьма ограничены в применении и распространяются на узкий круг интегрированных компаний сферы рекреационных услуг или же (ст. 251) противоречат нормам гражданского законодательства. Таким образом, в настоящее время не создаются условия для налогового стимулирования развития и повышения эффективности деятельности предпринимательских объединений.

В результате проведенного анализа действующих правовых норм, регулирующих процессы создания и функционирования интегрированных компаний сферы рекреационных услуг, можно сформулировать следующие выводы:

1. В действующем законодательстве нет четких норм, определяющих понятие интегрированной структуры и ее участников, единых терминов для обозначения условий создания и функционирования групп предприятий. Каждая из отраслей права решает свои задачи правового регулирования и устанавливает собственные критерии определения понятий, характеризующих форму и степень экономической зависимости участников интегрированной структуры.

2. Группа предприятий, реализующая единую цель развития, действующая согласованно, не рассматривается как единый субъект права.

3. Формирование основных, дочерних и зависимых организаций ограничено рамками нескольких организационно-правовых форм.

4. Действующее законодательство не отражает и юридически не закрепляет фактически сложившиеся формы и условия функционирования интегрированных структур.

5. Нет законодательных норм, регулирующих вопросы управления интегрированными структурами, контроля над финансово-хозяйственной деятельностью группы в целом со стороны собственников.

6. Порядок составления консолидированной (сводной) бухгалтерской и налоговой отчетности не соответствует международным правилам и затрудняет деятельность российских объединений на мировом рынке.

7. Нормы налогового регулирования деятельности интегрированных компаний сферы рекреационных услуг носят исключительно фискальный характер и не стимулируют развитие этих отраслей народного хозяйства и их интеграционных процессов.

Неурегулированность правовых норм, регламентирующих процессы создания и деятельности групп предприятий, тормозит развитие интеграционных процессов в России в целом и в сфере рекреационных услуг в частности, а также создает проблемы в формировании эффективной системы финансового менеджмента интегрированных компаний сферы рекреационных услуг, а именно затрудняет разработку методологических подходов, эффективных финансовых механизмов и инструментов, оптимальных моделей управления. Таким образом, состояние правового обеспечения процесса управления финансами интегрированных компаний сферы рекреационных услуг следует признать неудовлетворительным и недостаточным для выстраивания эффективной системы финансового менеджмента.

Наконец, следует отметить, что проблемы законодательного регулирования деятельности интегрированных компаний сферы рекреационных услуг имеют обратную сторону, а именно: отсутствие четких правовых регламентов предоставляет предпринимательским объединениям высокую степень экономической свободы, дает возможность сформировать сбалансированную, эффективную систему финансового управления. Однако, по мнению многих специалистов, эти возможности сегодня используются весьма неэффективно. Наличие диспозитивных норм в



законодательстве воспринимается, скорее, как проблема, нежели как возможность в бизнесе. Это обстоятельство, с одной стороны, требует совершенствования системы государственного нормативного регулирования функционирования предпринимательских объединений, приведение правовых положений в соответствие с реалиями хозяйственной практики. С другой стороны - вызывает необходимость внутригруппового регулирования деятельности интегрированных компаний сферы рекреационных услуг и управления консолидированными финансами.

<sup>1</sup> Якутин Ю.В. Российская модель корпоративного управления: особенности становления и развития // Менеджмент и бизнес-администрирование. 2008. □ 2.

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 мая 1998 г. □ 146-ФЗ // Рос. газ. 1998. 6 авг. □ 148-149,

<sup>3</sup> О порядке ведения сводных (консолидированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы: постановление Правительства РФ от 9 янв. 1997 г. □ 2 // Собр. законодательства РФ. 1997. 20 янв. (□ 3).

<sup>4</sup> Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. // Собр. законодательства РФ. 1998. 16 марта (□ 11).

<sup>5</sup> Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2000): приказ от 27 янв. 2000 г. □ 11н.

<sup>6</sup> Гуца В. Налоговые проблемы холдингов // Консультант. 2009. □ 5.

*Поступила в редакцию 05.09.2010 г.*