

ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ УПРАВЛЕНИЯ

УДК 657.1:64
ББК 65.052.254.4

Е.М. СОРОКИНА

*декан факультета информатики, учета и сервиса
Байкальского государственного университета экономики и права,
доктор экономических наук, профессор, г. Иркутск
e-mail: soelmi@yandex.ru*

Е.В. ФЕЛЬДМАН

*аспирант Байкальского государственного университета
экономики и права, г. Иркутск
e-mail: FeldmanHelen@mail.ru*

ФОРМИРОВАНИЕ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОГО ХОЗЯЙСТВА В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Рассмотрены вопросы формирования отчетной информации жилищно-коммунального хозяйства в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Ключевые слова: отчетность; принципы отчетности; международные стандарты финансовой отчетности; жилищно-коммунальная реформа; жилищно-коммунальное хозяйство.

E.M. SOROKINA

*Dean, Department of Information Technologies, Accounting and Service,
Doctor of Economics, Professor, Baikal State University of Economics and Law, Irkutsk
e-mail: soelmi@yandex.ru*

E.V. FELDMAN

*post-graduate student, Baikal State University
of Economics and Law, Irkutsk
e-mail: FeldmanHelen@mail.ru*

FORMATION OF REPORTING INFORMATION OF HOUSING AND COMMUNAL SECTOR IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS OF FINANCIAL ACCOUNTING

The article studies some issues concerning the formation of reporting information of housing and communal services in accordance with the principles of international standards for financial reporting.

Keywords: financial reporting; principles of financial reporting; international standards for financial reporting; housing and utilities reform; housing and utilities sector.

С развитием рыночной экономики возрастает значение реформирования отечественной системы бухгалтерского учета и отчетности в направлении соответствия потребностям потенциальных инвесторов и других пользователей. Для привлечения капитала необходимо, чтобы бухгалтерская отчетность была составлена, проанализирована и интерпретирована в соответствии с

едиными принципами, исполняемыми всеми хозяйствующими субъектами и понятными всем заинтересованным пользователям. На международном уровне такие принципы в настоящее время определяются международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

В нашей стране следовать МСФО рекомендуется в соответствии с Федеральным

законом «О консолидированной финансовой отчетности» от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ (далее — Закон о консолидированной отчетности) [3]. Согласно п. 1 и п. 2 ст. 2 данного закона составлять отчетность в соответствии с МСФО необходимо страховым, кредитным и иным организациям, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах (т.е. листинговым компаниям), а также всем организациям, составляющим консолидированную отчетность в соответствии с законодательством РФ или ее учредительными документами [Там же].

С 2011 г. МСФО и Разъяснения МСФО введены в действие для применения на территории РФ приказом Министерства финансов РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н, изданным на основании Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории РФ, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 25 февраля 2011 г. № 107.

Однако, как отмечает И.Р. Сухарев, значение нормативного введения МСФО в России не должно ограничиваться одной лишь сферой применения Закона о консолидированной отчетности. Это событие самым тесным образом связано с применением российских стандартов бухгалтерского учета в отношении обычной бухгалтерской отчетности любой организации, а также охватывает вопросы реализации норм законодательства в смежных областях [8, с. 7].

Реформирование национальной системы бухгалтерского учета с целью ее приведения в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности началось еще в конце прошлого века. Основные направления реформы были определены в Программе реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283. Ключевым элементом реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами являлась разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету, а также внедрение их в практику [5]. К настоящему времени принципы, правила и способы

ведения бухгалтерского учета и представления отчетности, установленные положениями по бухгалтерскому учету, более чем на 90% соответствуют МСФО [8, с. 11].

В связи с официальным признанием МСФО значимым является дальнейшее уточнение национальной нормативной базы. Оно будет осуществляться в соответствии с Планом Министерства финансов РФ на 2012–2015 гг. по развитию бухгалтерского учета и отчетности в РФ на основе МСФО, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 30 ноября 2011 г. № 440.

Уточнение теоретических и методических вопросов бухгалтерского учета и отчетности актуально для социально значимой отрасли — жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ). В сфере ЖКХ важность данного вопроса усиливается в связи с проведением реформы самой отрасли ЖКХ, которая привела к существенному изменению правовых и экономических основ деятельности муниципальных предприятий жилищно-коммунальной сферы обслуживания.

Жилищный кодекс РФ, вступивший в силу с 1 марта 2005 г., явился фундаментальным документом, создавшим нормативно-правовую базу реформирования системы ЖКХ, основанную на привлечении коммерческих структур для предоставления услуг по управлению многоквартирными домами.

Согласно Концепции федеральной целевой программы «Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010–2020 годы», утвержденной Распоряжением Правительства РФ от 2 февраля 2010 г. № 102-р, финансирование проектов в коммунальном комплексе связано с реализацией инвестиционных программ, разработанных на основе программ комплексного развития, концессионных соглашений и анализа данных, поступающих в единые муниципальные базы информационных ресурсов [4].

Реформирование и модернизация ЖКХ предусматривает создание благоприятных условий для привлечения инвестиций в эту отрасль, в том числе и иностранных. В связи с чем необходимо исследование вопросов формирования отчетной информации по принципам МСФО на предприятиях ЖКХ.

Некоторые экономисты отмечают, что применение МСФО позволяет получать

достоверную прозрачную информацию, доступную для внешних и внутренних пользователей, говорить на одном языке с международным сообществом, создавать оптимальные возможности для анализа деятельности компаний [1, с. 4].

Существуют точки зрения, что компании, составляющие отчетность по МСФО, могут рассчитывать на снижение процентной ставки при привлечении финансирования, поскольку инвестор в этом случае объективно оценивает риски, закладываемые в ставку по кредиту. В частности, Е.М. Харитонова подчеркивает, что наиболее приоритетным в настоящее время является привлечение в жилищно-коммунальную отрасль частных инвестиций. Привлечению частных инвестиций в ЖКХ препятствует состояние финансовой отчетности предприятий отрасли. Иностранные инвесторы не рассматривают проекты, если компания (объект инвестиций) не представляет отчетность в формате МСФО [10, с. 12].

Однако статистическая информация подтверждает, что перечисленные заявления не бесспорны. Как уже отмечалось в статье Е.М. Сорокиной [7], опубликованной в данном журнале, нынешняя система МСФО не является идеальной. Об этом свидетельствуют результаты многочисленных исследований, в том числе и выполненных Институтом дипломированных бухгалтеров Англии и Уэльса по заказу Европейской комиссии. Этот институт проводил исследования в странах Европейского союза, чтобы выяснить мнения общественности по поводу первых итогов перевода с 2005 г. листинговых компаний Европейского союза на обязательное составление ими консолидированной финансовой отчетности согласно МСФО. В результате было установлено, что каждый пятый из опрошенных инвесторов (24%) считает, что переход на МСФО не улучшил, а, наоборот, ухудшил качество отчетности. Каждый второй инвестор (49%), кроме того, отметил, что применение МСФО усложнило понимание финансовой отчетности. Это, прежде всего, касается финансовых инструментов, отложенных налогов, объединений бизнеса [Там же, с. 87].

Следует подчеркнуть, что применение МСФО российскими компаниями, в том числе работающими в сфере ЖКХ, связа-

но со значительными трудностями. Одним из препятствий внедрения МСФО является отсутствие четкого определения: кому и на какие МСФО переходить. Во всех отечественных документах, касающихся реформирования бухгалтерского учета и отчетности, используется обобщенное понятие «МСФО» (International Accounting Standards — IAS). Соответствующий ему перевод авторского текста МСФО размещен на сайте Министерства финансов РФ [2]. Однако на Западе уже в 1990-е гг. наряду с этим понятием появились «МСФО ГС» для организаций и учреждений государственного сектора (International Public Sector Accounting Standards — IPSAS), которые разрабатывает и утверждает Международная федерация бухгалтеров, а не Комитет по МСФО.

Кроме того, в последние годы «МСФО» трансформировалось в два новых понятия: «полные МСФО» и «МСФО для малых и средних предприятий». Первые адресованы, как правило, публичным и другим общественно значимым компаниям. Вторые рассчитаны для малых и средних предприятий с численностью до 50 работающих. Проект «МСФО для малых и средних предприятий» был представлен для открытого обсуждения в феврале 2007 г. Его вступление в силу началось с 2009 г. на основании решений, принятых отдельными юрисдикциями.

На Западе с 2005 г. стало функционировать «МСФО-ЕС». Данные стандарты отличаются тем, что в них отсутствуют нормы и требования «полных МСФО», не прошедшие процедуры признания Комиссией Европейского союза. Компании стран Европейского союза, входящие в листинги фондовых бирж, расположенных на территории Европейского союза, начиная с 2005 г., должны представлять свою финансовую отчетность, составленную в соответствии с «МСФО-ЕС».

Другая ситуация складывалась в США. Дело в том, что в 2007 г. США не перешли на МСФО, как предполагалось, и используют в своей практике национальные стандарты — ГААП (Generally Accepted Accounting Principles — GAAP) с одновременным применением отдельных положений МСФО. В последнее время заметно ускорились процессы сближения ГААП и МСФО. В результате появился целый ряд разработанных на

их основе новых МСФО (International Financial Reporting Standards — IFRS)¹.

Следует заметить, что система ЖКХ охватывает бюджетную и коммерческую сферы как крупных, так и малых предприятий. В связи с этим возникает сложность совмещения государственного сектора и частного бизнеса и, следовательно, составления отчетной информации по принципам «полных МСФО». Многообразие организационно-правовых форм предприятий ЖКХ и различий в условиях их финансирования приводит к необходимости использования разных МСФО. Основным инструментом реформирования бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере для муниципальных предприятий ЖКХ должны стать «МСФО для организаций и учреждений государственного сектора». Крупным управляющим компаниям необходимо использовать «полные МСФО», остальным организациям сферы ЖКХ можно применять «МСФО для малых и средних предприятий».

Дополнительные трудности при переходе на МСФО возникают и в связи с их переводом на русский язык. Официальным языком стандартов, утвержденным Комитетом по МСФО, является английский. Перевод на русский язык дает терминологические расхождения, что порождает возможность неоднозначного толкования отчетной информации, сформированной по правилам утвержденного текста МСФО и русского перевода. О возможности возникновения несоответствия между английским и русским вариантами МСФО предупреждают и сами разработчики. Как отражено на сайте Министерства финансов РФ: «Международные стандарты финансовой отчетности защищены авторскими правами Фонда МСФО. В случае внесения изменений в какой-либо Международный стандарт финансовой отчетности с целью содействия его принятию в рамках национального законодательства данное изменение будет четко обозначено в тексте данного Международного стандарта

¹ Необходимо обратить внимание, что на сайте Министерства финансов РФ по состоянию на 15 июня 2012 г. размещены 29 международных стандартов финансовой отчетности (IAS); 8 Международных стандартов финансовой отчетности (IFRS); 10 Разъяснений ПКР (SIC); 16 Разъяснений КРМФО (IFRIC) [2].

финансовой отчетности. Утвержденный текст Международных стандартов финансовой отчетности и прочих публикаций Совета по МСФО представляет собой текст, выпущенный Фондом МСФО, на английском языке... Фонд МСФО отказался от права на защиту своих авторских прав в отношении Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации. Фонд МСФО сохраняет за собой все права за пределами указанной территории» [2].

Предприятия ЖКХ, составляя отчетность по принципам МСФО, могут столкнуться с серьезными практическими вопросами. В частности, возникает проблема учета, например основных средств, доля которых в активах баланса организаций коммунального комплекса достаточно велика.

Как отмечается в экономической литературе, согласно МСФО практически каждое предприятие отрасли должно самостоятельно решать вопросы, связанные с отражением в отчетности обесценения активов: либо каждый актив в отдельности проверяется на обесценение, либо оценивается минимальный денежный поток, который должен приносить комплекс таких активов, рассматриваемый как обособленная единица. Актив считается обесцененным, если его остаточная стоимость выше стоимости возмещения. В ходе проверки на обесценение предприятиям следует рассматривать необходимость изменения метода амортизации актива, срока службы и остаточной стоимости на дату выбытия [10, с. 13].

Много вопросов возникает при определении стоимости возмещения актива. Согласно правилам МСФО стоимость возмещения актива равна наибольшему показателю из числа справедливой цены актива за минусом расходов на продажу или ценности использования актива. На российских предприятиях ЖКХ на практике довольно трудно определить ту и другую величину.

Определенные сложности присутствуют и при начислении амортизации. Согласно МСФО все параметры устанавливаются на момент признания основного средства: определяются амортизируемая стоимость, срок полезного использования объекта и метод амортизации. Только МСФО, в отличие от российских стандартов, предполагает уточнение этих параметров, если изменяют-

ся ожидаемые экономические выгоды от использования объекта и предыдущие оценки не соответствуют действительности.

Ряд предприятий ЖКХ имеет обязательства по рекультивации земельных участков и ликвидации промышленных площадок. Порой это весьма существенные обязательства, под которые, согласно МСФО, должен создаваться резерв. Предприятие должно максимально точно определять ожидаемую величину денежных потоков, связанных с рекультивацией (или ликвидацией промышленных площадок), и резерв путем дисконтирования денежных потоков по адекватной ставке. Оценка должна учитывать и возможные будущие события (например изменения в законодательстве), если вероятность их наступления велика [10, с. 13].

МСФО регулируют вопросы составления отчетности, как правило, не затрагивая вопросов бухгалтерского учета. Порядок ведения бухгалтерского учета определяется условиями МСФО лишь потому, что он предопределяет формирование отчетных показателей. Это позволяет ориентировать отчетность на информационную функцию. В России порядок составления отчетности тесно связан с правилами формирования учетной информации, которые нацелены, преимущественно, на выполнение контрольной функции.

Как отмечает Л.И. Хайруллина, в условиях реформирования системы ЖКХ появляется множество вопросов в формировании эффективного бухгалтерского учета. В основном, они связаны с потерей контрольных функций в ведении бухгалтерского учета и контроля в системе при полном переходе на МСФО [9, с. 66]. Представляется, что в национальной системе бухгалтерского учета необходимо осуществлять переход к составлению отчетности по принципам МСФО, базируясь на контрольной функции, присущей отечественному учету.

Реформа бухгалтерского учета и предстоящий переход на применение МСФО изменяют роль учета в организации: из простой регистрации фактов хозяйственной жизни он превращается в один из важнейших элементов управления бизнесом. На сегодняшний день ключевым центром политики управления становится учетная политика организации, оказывающая самое

непосредственное влияние на показатели финансовой отчетности — информационную базу для принятия решений реальными и потенциальными инвесторами. От принятой предприятием учетной политики напрямую зависит качество учетной информации.

По мнению Т.Д. Поплаухиной, несмотря на широкое использование понятия «качество учетной информации», в научной литературе наблюдается несогласованность и противоречивость подходов авторов к определению характеристик и оценок учетной информации, отсутствует его общепринятая трактовка, нет однозначных подходов к распознаванию критериев и уровня качества учетной информации. При этом сохраняется различие в выделении набора признаков, характеризующих объем и качество учетной информации.

В МСФО основными качественными характеристиками учетной информации являются понятность, уместность (существенность), надежность (правдивое представление, преобладание сущности над формой, нейтральность, осмотрительность, полнота), сопоставимость. Представленные качественные характеристики в МСФО уточняются следующим образом: на уместность информации серьезное влияние оказывает существенность и своевременность; на надежность — полнота с учетом существенности. Однако отмечается, что «на практике часто необходимо равновесие или компромисс между качественными характеристиками. В общем, цель состоит в том, чтобы достичь соответствующего соотношения между характеристиками для выполнения основного предназначения финансовой отчетности. Относительная важность характеристик в различных случаях — это дело профессионального суждения» [6, с. 202].

Реформирование бухгалтерского учета нацелено на создание информационной базы, на основе которой предприятия ЖКХ смогут подготавливать качественную бухгалтерскую отчетность юридического лица, а затем с учетом бюджетной сферы консолидированную (сводную) финансовую отчетность. Без этого система ЖКХ не может функционировать эффективно.

Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности в системе ЖКХ в направлении приближения к международным принципам

является важным шагом в реформировании, так как способствует обеспечению формирования отчетной информации, основанной на принципах, которые учитывают интересы инвесторов. Однако представляется, что наиболее рациональным способом перехода на МСФО должна быть их поэтапная адаптация с учетом специфики национальных особенностей бухгалтерского учета, в котором формирование учетной информации на

протяжении многих лет было нацелено на выполнение контрольной функции и предназначено для налоговых органов. Иными словами, следует постепенно приводить отечественную нормативную базу по бухгалтерскому учету в соответствие с принципами МСФО, сохраняя имеющиеся достоинства, присущие национальной системе бухгалтерского учета, и внедряя новые прогрессивные методы, повышающие информативность системы.

Список использованной литературы

1. Левин С.Е. Трансформация финансовой отчетности организаций жилищно-коммунального хозяйства в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Новосибирск, 2006.
2. Министерство финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru>.
3. О консолидированной финансовой отчетности [Электронный ресурс]: федер. закон от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об утверждении Концепции федеральной целевой программы «Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010–2020 годы» [Электронный ресурс]: распоряжение Правительства РФ от 2 февр. 2010 г. № 102-р. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Поплаухина Т.Д. Качество учетно-аналитической информации как научная категория // Актуальные вопросы экономики и управления: материалы междунар. заоч. науч. конф. Т. I. М., 2011. С. 202–205.
7. Сорокина Е.М. Об условиях перехода российских организаций на международные стандарты финансовой отчетности // Известия Иркутской государственной экономической академии. 2009. № 5 (67). С. 82–88.
8. Сухарев И.Р. Значение введения МСФО в России // Бухгалтерский учет. 2012. № 3. С. 7–13.
9. Хайруллина Л.И. Выбор, применение и изменение учетной политики в соответствии с МСФО в системе жилищно-коммунального хозяйства // Аудит и финансовый анализ. 2010. № 3. С. 66–69.
10. Харитоновна Е.М. Проблемы составления отчетности по МСФО на предприятиях ЖКХ // ЖКХ: журнал руководителя и главного бухгалтера. 2010. № 11. С. 12–13.

Referenses

1. Levin S.E. Transformatsiya finansovoi otchetnosti organizatsii zhilishchno-kommunal'nogo khozyaistva v sootvetstvii s mezhdunarodnymi standartami finansovoi otchetnosti: avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk. Novosibirsk, 2006.
2. Ministerstvo finansov Rossiiskoi Federatsii [Elektronnyi resurs]. URL: <http://www.minfin.ru>.
3. O konsolidirovannoi finansovoi otchetnosti [Elektronnyi resurs]: feder. zakon ot 27 iyulya 2010 g. № 208-FZ. Dostup iz sprav.-pravovoi sistemy «Konsul'tantPlyus».
4. Ob utverzhenii Kontseptsii federal'noi tselevoi programmy «Kompleksnaya programma modernizatsii i reformirovaniya zhilishchno-kommunal'nogo khozyaistva na 2010-2020 gody» [Elektronnyi resurs]: rasporyazhenie Pravitel'stva RF ot 2 fevr. 2010 g. № 102-r. Dostup iz sprav.-pravovoi sistemy «Konsul'tantPlyus».
5. Ob utverzhenii programmy reformirovaniya bukhgalterskogo ucheta v sootvetstvii s Mezhdunarodnymi standartami finansovoi otchetnosti [Elektronnyi resurs]: postanovlenie Pravitel'stva RF ot 6 marta 1998 g. № 283. Dostup iz sprav.-pravovoi sistemy «Konsul'tantPlyus».
6. Poplaukhina T.D. Kachestvo ucheto-analicheskoi informatsii kak nauchnaya kategoriya // Aktual'nye voprosy ekonomiki i upravleniya: materialy mezhdunar. zaoch. nauch. konf. T. I. M., 2011. S. 202–205.
7. Sorokina E.M. Ob usloviyakh perekhoda rossiiskikh organizatsii na mezhdunarodnye standarty finansovoi otchetnosti // Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii. 2009. № 5 (67). S. 82–88.
8. Sukharev I.R. Znachenie vvedeniya MSFO v Rossii // Bukhgalterskii uchët. 2012. № 3. S. 7–13.
9. Khairullina L.I. Vybor, primeneniye i izmeneniye uchetnoi politiki v sootvetstvii s MSFO v sisteme zhilishchno-kommunal'nogo khozyaistva // Audit i finansovyi analiz. 2010. № 3. S. 66–69.
10. Kharitonova E.M. Problemy sostavleniya otchetnosti po MSFO na predpriyatiyakh ZhKKh // ZhKKh: zhurnal rukovoditelya i glavnoyu bukhgaltera. 2010. № 11. S. 12–13.