

### 4.3. РАЗВИТИЕ КАЧЕСТВЕННО НАПРАВЛЕННОГО КОНТРОЛЯ ПРИ РЕГУЛИРОВАНИИ ТАРИФОВ ЖКХ ДЛЯ РЕШЕНИЯ СОЗДАВШИХСЯ ПРОБЛЕМ

Усманова Т.Х., к.э.н., докторант

*Финансовая академия при Правительстве РФ*

В условиях реформирования проведение аудита тарифов в системе жилищно-коммунального комплекса в соответствии с действующим законодательством требует особых методологий и методик. В настоящее время многообразие форм проведения аудита в сложной системе жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ) требует четкого отражения как гражданско-правового регулирования, так и учета, отчетности, результатов аудита. Адаптация экономики ЖКХ к новым условиям формирования тарифов возможна только в условиях достоверной и подробной информации аудируемого предприятия отрасли.

## 1. ФИНАНСОВЫЙ АНАЛИЗ И КОНТРОЛЬ ЗА ПРАВИЛЬНОСТЬЮ РЕГУЛИРОВАНИЯ ТАРИФОВ

Действующая в настоящее время модель формирования себестоимости и ценообразования на услуги ЖКХ основывается на монопольных принципах. Однако технологический цикл работ по производству, транспортировке и оказанию услуг выполняется множеством организаций. Регулирование тарифов и политика ценообразования являются составной частью общей ценовой политики Российской Федерации. Поэтому принципы финансового анализа и контроля за правильностью регулирования тарифов должны обеспечивать необходимые объемы и качество предоставляемых услуг. Движение финансовых потоков в условиях реформирования направлены на изменение роли федерального стандарта в объеме платежей. Тарифы – это инструмент межбюджетных отношений при расчете трансфертов и их корректировки в зависимости от достигнутых в регионах социально-экономических результатов. Существенное влияние финансовых потоков в отрасли требует дифференцированного подхода к установлению тарифов на оплату жилищно-коммунальных услуг (ЖКУ). Регулирование тарифов происходит, исходя из результатов финансовой и технологической экспертизы.

Государственный комитет РФ по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству (Госстрой РФ) приказом от 28 декабря 2000 г. №303 утвердил Методические рекомендации по финансовому обоснованию тарифов на содержание и ремонт жилищного фонда. Концепция реформы ЖКХ в РФ, одобренная указом Президента РФ от 28 апреля 1997 г. №425, требует совершенствования нормативно-методической базы ценообразования и финансового обоснования тарифов в отрасли.

В условиях социальной нестабильности жилищная политика – один из важнейших элементов деятельности государства. Ситуация в обществе, особенно в регионах-реципиентах, крайне сложная. Учитывая, что главная цель государственной жилищной политики заключается в создании условий для реализации гражданами их конституционных прав на жилище, граждане рассчитывают на справедливое регулирование тарифов со стороны власти. При сложившихся обстоятельствах жизнь граждан затрудняется отсутствием прозрачной

системы финансового анализа и контроля за правильностью регулирования тарифов. Концепция реформы ЖКХ предусматривает стабильное, устойчивое, постоянное пользование жилым помещением, обеспечение здоровой среды обитания, жилой среды, достойной цивилизованного человека. Однако несмотря на стремление реализации жилищных прав граждан за счет рыночных механизмов, предусматривается бюджетная поддержка. Поэтому организация, оказывающая услуги по содержанию и ремонту жилищного фонда, должна обеспечивать его надлежащее использование и сохранность, учитывая реальные условия финансирования жилищной сферы в регионах и предусматривая условия финансирования и конкретный перечень работ, подлежащих выполнению.

Переход на бездотационное функционирование и развитие конкурентоспособной среды не всегда позволяет организовать контроль над такими естественными монополиями, как отрасль ЖКХ. Один из вариантов эффективной тарифной политики – последовательное и прогнозируемое изменение тарифов, что может сделать предсказуемой деятельность хозяйственных субъектов-подрядчиков. В настоящее время такая деятельность управляющих компаний и других организаций затруднена неэффективной системой финансового обоснования и контроля за правильностью регулирования тарифов. Инвестиционная привлекательность отрасли должна быть двухуровневой, т.е. проблема должна решаться как на государственном уровне, так и на уровне первичных хозяйственных звеньев. Государство создает благоприятный инвестиционный климат, обеспечивающий приток финансовых средств в систему ЖКХ из-за рубежа, трансформацию личных сбережений граждан в инвестиционную составляющую отрасли, законодательно поддерживает реинвестиции предприятий.

При финансовом обосновании тарифов обнаруживаются фундаментальные слабости отрасли ЖКХ в РФ:

- незавершенность структурной и институциональных реформ в реальной экономике;
- низкая конкурентоспособность;
- физическая изношенность производственного аппарата;
- структурные деформации национального хозяйства;
- вынужденный обширный сектор убыточных предприятий.

Как видно из всего сказанного, несовершенство гражданско-правовой базы, бухгалтерского учета, неоднозначное регулирование налогообложения привели отрасль к неэффективной системе финансового контроля в свете регулирования тарифов. Структура предприятий ЖКХ не отвечает требованиям финансового контроля, отсутствует прозрачность финансовой отчетности. Действующее законодательство предусматривает проведение финансовой и технологической экспертизы тарифов для социальной защиты населения. Проведенные проверки структуры тарифов за последние годы показали несовершенство механизма хозяйственно-финансовых отношений. Как показывает финансовый анализ предприятий ЖКХ, взаимодействующих друг с другом, клубок взаимозависимых предприятий, регулируемых органом местного самоуправления, требует определенной консолидации. Высокий процент взаиморасчетов в общей схеме платежей, бартерные операции, расчеты векселями приводят к частичному удорожанию тарифов (повышению цены коммунальных услуг).

По данным финансового анализа предприятий ЖКХ, в регионах отсутствуют отраслевые стандарты корпоративного учета и планирования затрат на предпри-

ятях коммунального хозяйства. Это приводит к искажению реальной картины себестоимости услуг предприятий и к невозможности воздействия на них с целью снижения издержек.

Как показывает опыт, имущество отрасли принадлежит органу местного самоуправления (департаменту, комитету имущества), оценка основных фондов не производится, капитальный и текущий ремонт относятся на себестоимость, не затрагивая счета капитального вложения. В условиях отсутствия оценки основных фондов размер начислений амортизации также реально не отражается. На предприятиях ЖКХ существует и такая ситуация, когда искусственно завышается стоимость основных фондов, вследствие чего увеличиваются амортизационные отчисления.

Финансовый анализ показывает, что учет зачастую ведется с нарушениями действующего законодательства и искажает сущность произведенных операций. Недостоверность отчетности по бухгалтерским регистрам синтетического учета не дает возможности проводить должный контроль, а учетная политика (в основном во всех управляющих компаниях разная) не обеспечивает полноты отражения в бухгалтерском учете всех факторов хозяйственной деятельности.

В настоящее время на предприятиях ЖКХ отсутствует система внутреннего финансового контроля и аудита, что приводит к неоправданным финансовым потерям. Не организована планово-экономическая работа, не проводится экономический и финансовый анализ деятельности. В связи с неэффективностью структуры предприятий ЖКХ, отсутствием запланированной организации производства и управления денежными потоками имеются большие финансовые потери. Действующее законодательство в области тарифной политики формируется по настоящее время.

Приказом Госстроя РФ от 29 декабря 1997 г. №17-142 была утверждена Методика проведения аудита тарифов в организациях, оказывающих жилищно-коммунальные услуги. Методика разрабатывалась совместно с Союзом профессиональных аудиторских организаций и устанавливала общий порядок проведения аудита тарифов в организациях независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности, оказывающих жилищно-коммунальные услуги, для представления информации в органы, регулирующие коммунальные тарифы.

Однако аудит, осуществленный по такой методике, имеет свои недостатки. Отсутствие эффективного регулирования отрасли не позволяет устранить непроизводственные затраты и выявить внутренние резервы предприятия. Не было достигнуто повышение эффективности производства. Как показывает опыт, действия, направленные на повышение ответственности предприятия за обоснованность потребности в бюджетных средствах за предоставленные жилищно-коммунальные услуги, были не всегда успешными. Не была достигнута объективность принятия решения органом, регулирующим тарифы в ЖКХ.

Однако аудит тарифов в регионах приобрел массовый характер, но не приобрел форму эффективного финансового инструмента по изысканию финансовых резервов предприятий в целях снижения издержек. Аудиторские заключения не содержали обоснованной информации, необходимой для принятия решения органами, регулирующими тарифы, о сохранении или корректировке действующего тарифа. В связи с этим постанов-

лением Госстроя РФ от 11 ноября 1998 г. №13 было утверждено Положение о проведении экспертизы экономически обоснованных тарифов на товары, работы и услуги, учитываемых в оплате жилья и коммунальных услуг.

Аудиторские проверки как одна из форм финансового контроля за тарифами ЖКХ должны установить достоверность представляемой хозяйствующими субъектами в регулирующие органы финансово-экономической и производственно-технологической информации. Однако созданная структура ЖКХ во многих регионах не позволяет аудиторским фирмам предоставить четкий отчет о фактическом положении дел в отрасли. Методика проведения финансового аудита предусматривает защиту экономических интересов организаций, оказывающих жилищно-коммунальные услуги, по регулируемым тарифам. Пути снижения себестоимости так и не были определены. Сложные отношения между производителями коммунальных услуг, запутанные схемы расчетов по ним не позволили выявить внутренние резервы в целях повышения эффективности производства, обеспечения ресурсосбережения.

Отрасль ЖКХ в настоящее время монополизирована, однако ее сущность остается монопольной. В связи с этим требование усиления контроля за ценами (тарифами) организаций, занимающих монопольное положение в осуществлении регулируемой деятельности, остается только лозунгом. Другой немаловажный фактор – защита экономических интересов населения и других потребителей от монопольного повышения тарифа является объектом обсуждения. Все СМИ пестрят сообщениями о проблемах ЖКХ, однако тарифы как повышались, так и повышаются в настоящее время.

Заключение экспертной организации включает информацию, которая в обязательном порядке должна содержаться в финансовой экспертизе:

- анализ организационно-правового статуса хозяйствующего субъекта, его структуры управления, уставных, учредительных, юридических, распорядительных и организационных документов, требований учетной политики. По данным анализа выявляется множество нарушений действующего законодательства, которые коренным образом влияют на структуру и стоимость тарифов;
- описание методов экспертизы тарифов и оснований для их выбора. Зачастую методы экспертизы заключаются только в констатации фактов данных бухгалтерского учета, в лучшем случае – анализе финансовой отчетности предприятия ЖКХ;
- оценка достоверности финансовой информации, используемой при обосновании расчетной величины тарифов. В условиях несовершенной структуры системы ЖКХ доходы отражаются отдельно от расходов, консолидированный отчет по ним отсутствует, и практически очень сложно подтверждать достоверность финансовой информации;
- обоснованность определения видов и объемов продукции (работ, услуг) в натуральном выражении. В связи с реорганизацией предприятий ЖКХ, «демократизацией» отрасли возникают сложности ведения динамики объемов продукции в натуральном выражении;
- обоснованность общей величины, структуры и размера составляющих потребностей в финансовых средствах по видам регулируемой деятельности на период утверждения тарифов. Учитывается себестоимость, включающая инвестиционную составляющую тарифа ЖКХ; применение индексов для ежегодного удорожания тарифов – очередная проблема определения потребностей в финансовых ресурсах. Привлечение государственных средств считается нецелесообразным;

- анализ динамики тарифов, включая постатейный анализ фактической себестоимости и рентабельности. Эти мероприятия в убыточных предприятиях ЖКХ практически приобретают формальный характер, и в заключениях аудиторов отражаются также формальные данные в данной области;
- сведения о динамике цен на приобретаемые товарно-материальные ценности. Динамика цен все-таки отслеживается, так как первичные документы проходят через управляющие компании и формируют книгу продаж, ведется оборотно-сальдовая ведомость данных материалов, которая находит отражение в заключении финансовой экспертизы;
- анализ применяемых норм и нормативов по сравнению со среднеотраслевыми показателями, обоснование отклонений от этих показателей. Попытка анализа применяемых норм и нормативов по сравнению со среднеотраслевыми показателями не находит реальной поддержки, так как каждый регион имеет свои географические особенности, сырьевые запасы и ресурсы, инфраструктуру и т.д. Например, нельзя сравнить показатели Санкт-Петербурга и Екатеринбурга и т.д. Обоснование отклонения от показателей принимает только формальный характер и не влияет на регулирование тарифов;
- сведения о соблюдении предприятиями установленных норм и нормативов. В связи с рыночными отношениями предприятия ЖКХ пытаются отклоняться от действующих норм и нормативов, вследствие чего происходит частичный рост тарифов;
- сведения о системе контроля за сохранностью товарно-материальных ценностей;
- данные о суммах и удельном весе в себестоимости (товаров, работ, услуг) производственных потерь, их причинах;
- сведения о доле в себестоимости (товаров, работ, услуг) затрат на энергоресурсы (динамика тарифа за проверяемый период);
- анализ цен, объемов и динамики расходов на оплату услуг сторонних организаций;
- результаты выборочной проверки выполненных работ и услуг сторонними организациями, основания для выборки, анализ обоснованности расходов;
- выборочная оценка влияния переоценки основных средств на сумму амортизации. На предприятиях ЖКХ основные фонды, т.е. жилой фонд, находятся в оперативном управлении или в хозяйственном ведении; не начисляется износ с учетом инвентарной стоимости и капитальных вложений в течение отчетного периода. Поэтому процедура выборочной оценки влияния переоценки основных средств также является формальным мероприятием. Сумма амортизации не имеет реального обоснования;
- данные о степени изношенности основных средств;
- результаты проверки целевого использования амортизационных отчислений представляющих собой в основном переписанные отчеты предприятий ЖКХ;
- результаты выборочной проверки сданных работ по капитальному ремонту и другим капитальным вложениям;
- результаты проверки целевого использования ремонтного фонда;
- объемы плано-предупредительных работ – процент исполнения, соответствие нормам;
- расшифровка прочих расходов по текущему ремонту, оценка их обоснованности;
- сведения об обоснованности складских запасов;
- доля аварийно-восстановительных работ в себестоимости (товаров, работ, услуг), причина аварий;
- расшифровка цеховых и общепроизводственных расходов;
- анализ избранной методики учета и калькулирования себестоимости;
- анализ применяемых норм и нормативов потребления, особенности этих норм;
- анализ данных, на основании которых был рассчитан тариф, и фактические данные за предыдущий год. Данная операция практически завершает финансовую экспертизу, и делаются выводы, что необходимо повысить тарифы

по тем или иным причинам, которые не всегда представлены убедительно.

Контрольные функции финансовой экспертизы должны быть самыми главными во всей системе регулирования тарифов. Однако качественно проведенная технологическая экспертиза – не менее эффективный инструмент подтверждения достоверности хозяйственных операций предприятий ЖКХ. К ним можно отнести:

- описание методов проведения технологической экспертизы и обоснований их выбора;
  - состав и состояние основного и вспомогательного технологического оборудования, степень использования его мощности. Однако состав основного и технологического оборудования аудиторские компании могут проверить только выборочно, так как данное имущество принадлежит комитету (департаменту) имущества, и предприятия ЖКХ не имеют заинтересованности в постоянном контроле. Выявленные нарушения, при которых не отражаются капитальные вложения в основные фонды, служат тому подтверждением;
  - совокупные и удельные затраты первичных ресурсов в технологических процессах, включая оценку эффективности их использования по сравнению с базовыми отраслевыми и мировыми показателями, предложения по повышению эффективности использования первичных ресурсов. В настоящее время структура тарифов каждой отдельно взятой территории является индивидуальной, со своими региональными особенностями. Однако попытки сравнить их с базовыми отраслевыми и мировыми показателями имеются, но эти сравнения носят только формальный характер;
  - совокупные удельные показатели фактически производимых в технологическом процессе ресурсов и услуг. Формальное отражение данных удельных показателей подтверждает тот факт, что себестоимость жилищно-коммунальных услуг связана со многими службами системы; отражение себестоимости только одного предприятия ЖКХ (управляющей компании) не дает четкой и прозрачной информации для третьих пользователей. Только консолидированный отчет позволит отразить конкретные финансовые показатели по доходам и себестоимости данной структуры. Однако в настоящее время такой отчетности в отрасли нет, также отсутствуют отраслевые замечания по данному поводу;
  - состав и состояние транспортных коммуникаций доставки ресурсов, включая оценку совокупных и удельных потерь по сравнению с базовыми отраслевыми и мировыми показателями, предложения по снижению потерь при транспортировке ресурсов. Расчет данных показателей – работа огромного института, а с учетом того, что аудиторские компании в лучшем случае состоят из 25 специалистов, работающих в разных направлениях (в лучшем случае это аудиторы общего аудита), можно говорить о недостаточном уровне решения данного вопроса;
  - наличие приборного учета ресурсов на этапах производства, транспортировки и потребления, степень использования данных приборного учета в управлении технологическими процессами и расчетах с потребителями;
  - соответствие фактических качественных и количественных ресурсов, поставляемых потребителям, заявленных в договорах и используемых при расчетах за услуги.
- Финансовая и технологическая экспертизы позволяют контролировать тарифы жилищно-коммунального хозяйства и могут служить основой для принятия управленческих решений органом местного самоуправления. Однако разрозненный аудит тарифов по разным предприятиям не дает эффективного достоверного ответа заинтересованным сторонам. Только аудит консолидированной отчетности, финансовая и технологическая экспертиза территории дают четкую и обоснованную информацию о состоянии отрасли в целом и уже потом о распределении тарифа и его структуре. Контрольные функции органа местного самоуправления должны быть

основаны на финансовом анализе и выводах вышеуказанной экспертизы.

Проблема необходимости аккредитованных экспертных организаций в настоящее время решается Госстроем РФ. Однако реформа всей государственной власти допускает в регулировании данного вопроса некоторое отрицание объективных проблем. Если государство регулирует тарифы, то финансовая и технологическая экспертизы должны отвечать вопросам государственного регулирования по инстанциям. Неэффективность государственного регулирования присутствует в отказе государства от анализа заключений экспертных организаций. В связи с этим заключения принимаются только органами местного самоуправления и зачастую только в качестве предлога для очередного повышения тарифов в виде формально представленной отчетности.

Выбор аудиторских фирм в качестве экспертных организаций сохранил свою актуальность, поскольку услуги по проверке финансовой деятельности хозяйствующих субъектов ЖКХ имеет специфический характер. Несмотря на такой выбор, в документах, подготовленных аудиторскими организациями, за последние годы не было сделано необходимых выводов и предложений по упорядочению существующих тарифов.

Инициаторами отсутствия достоверной финансовой информации и анализа являются заказчики (органы местного самоуправления или сами предприятия ЖКХ), которые, приглашая аудиторскую организацию, заключают с ней договор, не конкретизируя цели и задачи проверки. Как правило, заказчики понимают проверку как оценку обоснованности действующих тарифов на оказываемые жилищно-коммунальные услуги предприятиями ЖКХ. В свою очередь аудиторские организации, руководствуясь аудиторскими стандартами, однозначно воспринимают данный заказ как проверку бухгалтерской отчетности предприятия. Как видно из практики, такая проверка предприятия – это лишь проверка законности фактически осуществляемых бухгалтерских операций, и заключение аудиторской организации содержит только сведения, которые отмечены в порядке ведения бухгалтерского учета на предприятии ЖКХ. В такой ситуации о финансовом контроле не может быть и речи.

Для эффективного финансового контроля необходима более широкая финансовая экспертиза тарифов, чем обычная аудиторская проверка.

В настоящее время экспертиза в целях обоснования величин тарифов трактуется как экспертиза специального назначения, результатом которой является экспертное заключение, имеющее юридическое значение в процедуре утверждения тарифов на жилищно-коммунальные услуги, комплексный экономический анализ его хозяйственной деятельности с привлечением менеджеров из специализированных отраслевых структур научно-исследовательских институтов или других экспертных организаций, занимающихся вопросами экономики в ЖКХ.

В целях повышения качества проводимых работ по экспертизе жилищно-коммунальных тарифов, защите имущественных прав органов, регулирующих тарифы, и хозяйствующих субъектов от некорректных или неправомερных выводов аудиторских организаций Госстрой РФ наделен определенными полномочиями. Для проведения эффективного финансового анализа и контроля системы необходима отраслевая специали-

зация организаций, привлекаемых к осуществлению экспертизы тарифов на жилищно-коммунальные услуги. В настоящее время нередки случаи, когда организации, которые не имеют такой специализации и не привлекают высококвалифицированных специалистов, владеющих нормативной базой ЖКХ, при составлении заключения допускают существенные ошибки, что в конечном итоге приводит к появлению недостоверных тарифов или формальности выводов.

В планировании проведения экспертизы необходимо учитывать сложность и специфичность ЖКХ как многоотраслевого производственно-технического комплекса. В условиях проводимой реформы ЖКХ следует принимать во внимание не только позитивные, но и негативные стороны реформы как на федеральном и региональном уровнях, так и на уровне муниципальных образований.

Экспертной организацией, претендующей на получение статуса аккредитованной, может быть организация (аудиторская, производственная, научно-производственная, научная и иная), способная провести в хозяйствующих субъектах ЖКХ независимую вневедомственную проверку специального назначения в целях финансовой и (или) технологической экспертизы тарифов, формируемых хозяйствующими субъектами. Согласно действующему законодательству, в целях качественного проведения финансового анализа и контроля экспертная организация может быть аккредитована на:

- право проведения полной финансовой экспертизы тарифов по одному, нескольким или всем видам деятельности, относящимся к ЖКХ;
- право проведения полной технологической экспертизы тарифов по одному, нескольким или всем видам деятельности в ЖКХ;
- право участия в проведении экспертизы тарифов по следующим направлениям:
  - проведение проверки хозяйствующих субъектов по правомерности применяемых норм и нормативов материальных затрат;
  - проведение анализа финансово-хозяйственной деятельности в целях определения финансовых и имущественных резервов хозяйствующих субъектов;
  - проверка и анализ методологии и порядка планирования тарифов на жилищно-коммунальные услуги;
  - проверка состояния отдельных видов инженерного оборудования;
  - проверка соответствия технологии производимых работ, услуг современным требованиям;
  - другие виды специализированных проверок.

Экспертные организации, претендующие на получение статуса аккредитованных на проведение финансовой или экономической экспертизы тарифов по отдельным направлениям деятельности хозяйствующих субъектов, должны отвечать специальным требованиям, устанавливаемым по тем сферам деятельности, по которым производится аккредитация. Для аудиторской организации, претендующей на аккредитацию, обязательно наличие лицензии на право осуществления деятельности в области общего аудита.

В настоящее время выводы должны сводиться к определению достоверности тарифов на жилищно-коммунальные услуги, учитывая инвестиционную составляющую, к привлечению на правовой основе дополнительных источников для обеспечения полного и качественного предоставления потребителям жилищно-коммунальных услуг, максимального сохранения финансовой устойчивости предприятий и минимизации величины бюджетного дотирования.

## 2. КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ КАК ФОРМА КОНТРОЛЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ОТНОШЕНИЙ

В настоящее время существует множество концепций и теорий, которые рекомендуются для проведения финансового анализа, контроля экономических отношений предприятий ЖКХ. Учитывая существенную трансформацию роли частного сектора в экономическом развитии, можно утверждать, что повышается важность проблемы корпоративного управления. В силу преобразований в сфере ЖКХ в условиях перехода экономики на рельсы частного сектора совершенно очевиден тот факт, что необходимо развивать корпоративное управление, которое будет способствовать привлечению инвестиций и эффективно управлять компаниями. Макроэкономический характер корпоративного управления проявляется в монополии на средства производства. Инфраструктура отрасли ЖКХ – это всенародное достояние. Желание демополизовать отрасли приводит к негативным результатам и еще большему усугублению проблем учета и контроля за финансовыми потоками ЖКХ.

Одна из важнейших проблем бухгалтерского учета в отрасли ЖКХ – разработка научно обоснованного подхода к построению консолидированной отчетности. В силу того, что План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, утвержденный Министерством финансов РФ, – типовой для организаций всех организационно-правовых форм и отраслей, а также содержит большое количество альтернативных вариантов учета по многим объектам и направлениям, управляющим компаниям ЖКХ целесообразно использовать рабочий План счетов на основе типового Плана счетов.

Согласно п. 3 ст. 6 Федерального закона «О бухгалтерском учете», при принятии учетной политики предприятия ЖКХ должны утвердить рабочий План счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности. Однако структура ЖКХ при государственном регулировании относится к многоступенчатой форме как управления, так и бухгалтерского учета, анализа и контроля. Данный специфический фактор в настоящее время сохранен только в части управления. Управление отраслью и регулирование тарифов осуществляется на уровне местного самоуправления, а бухгалтерский учет не отражает фактического положения дел, для анализа отсутствует прозрачная система как доходной, так и расходной части.

В условиях несовершенства бухгалтерского учета и отчетности требуются кардинальные изменения. Эффективный инструмент в достижении прозрачности финансовой отчетности – корпоративное управление на уровне органа местного самоуправления и консолидированная отчетность по всем системам ЖКХ.

Составление консолидированной отчетности требует объединения бухгалтерского учета бюджетного плана и классического плана счетов в один рабочий План счетов. Формирование такого рабочего Плана счетов должно включать ряд последовательных этапов и операций.

Цели бухгалтерского учета системы ЖКХ заключаются в обеспечении целостности и единства учета организации. Целостность учета достигается только в условиях, когда бухгалтерский учет в консолидированном виде

показывает прозрачность проводимых экономико-хозяйственных процессов. Единство учета возможно только в том случае, если все предприятия ЖКХ применяют единые счета для отражения выручки от основной деятельности и прочих доходов. Соответственно, кроме доходов, в учетной политике предприятий необходимо отразить единую классификацию расходов. Следующий шаг консолидации – построение рабочего Плана счетов. Отрасль ЖКХ – специфическая, и прозрачность учета требует определения уровней единых счетов, субсчетов, т.е. должен просматриваться вертикальный разрез информационной системы учета. Разграничение синтетических и аналитических счетов, субсчетов, единых для всей структуры отрасли, обеспечит качественную консолидацию отчетности.

Дальнейшие требования по консолидации отчетности – это составление перечня счетов, подлежащих включению в рабочий план общей системы предприятий, их систематизация, вариантность в соответствии с целями бухгалтерского учета.

Для соответствия бухгалтерскому учету определяется совокупность счетов и субсчетов. Таким образом, совокупность счетов образует один уровень синтетического или аналитического учета. Далее выделяются следующие уровни элементов кругооборота средств с более низким порядком бухгалтерских счетов. Построение иерархии счетов для единой системы по пути консолидированной отчетности позволяет укрепить сопоставимость информационной базы.

Дальнейшие преобразования подразумевают доведение составленного перечня счетов до уровня требований, предъявляемых к рабочему Плану счетов предприятий. В процессе оформления и описания этот перечень приобретает те характеристики, которые отличают рабочий план счетов от номенклатуры счетов. Окончательный этап обеспечивает однозначное экономическое понимание разработанного рабочего плана счетов по всем специализированным предприятиям отрасли и каждого его элемента, а также описание горизонтальных взаимосвязей между отдельными счетами. Разработанные рабочие Планы счетов для составления консолидированной отчетности могут строиться по-разному и включать различный перечень счетов в зависимости от принятой методики отражения данных на счетах и формирования, сопоставления обобщающих показателей в системе бухгалтерского учета.

Для составления консолидированной отчетности целесообразно соединить основные достоинства матричного и иерархического планов счетов на основе действующего в настоящее время Плана счетов, а, внося соответствующие изменения, строить рабочие планы для отдельных хозяйствующих субъектов в зависимости от отраслевой принадлежности ЖКХ и специфики деятельности. Экономическое содержание хозяйственных процессов и удобство использования рабочего плана счетов – начало успешного учета, анализа и аудита.

Простота практического рабочего Плана счетов, сопоставимость учетной и аналитической информации, использование данных пользователями отчетности позволяют данным консолидированной отчетности достичь максимального эффекта. Необходимость объединения одного аналитического счета для соответствующего синтетического учета и приведение нескольких аналогичных аналитических систем к одному синтетическому счету требуют квалифицированного подхода персонала

к выполнению задания. Ожидаемый эффект от данной операции позволит существенно улучшить информационную базу системы счетов и обеспечит глубокий и эффективный анализ информации в интересах корпоративного управления отраслью. Корпоративное управление во всем мире показало себя наиболее эффективным направлением.

Компьютерная техника, высокие технологии учета и анализа в настоящее время позволяют быстро и качественно применять новые конфигурации хозяйственной деятельности.

Современные информационные системы рационально облегчат труд экономической службы при составлении консолидированной отчетности в рамках отрасли. Однако на пути консолидации имеется множество преград гражданско-правового характера. Функции управления корпорацией ЖКХ требуют обобщения информации, модификации учетных данных, консолидации для принятия оптимального управленческого решения. Необходима унификация информационной базы, решение проблемы переработки большого объема данных и содержания единого рабочего Плана счетов позволяют провести анализ на всех уровнях обработки бухгалтерской информации. В настоящее время действующие в РФ поря́док и содержание планов счетов показывают, что предприятия могут устанавливать перечень аналитических счетов и субсчетов, а также синтетических счетов только по согласованию с органом, регулирующим тарифы.

Цели руководства в корпоративном управлении могут предопределять синтетические счета эффективно использования.

Единым может быть рабочий План счетов для организаций похожих отраслей, которые в максимальной возможной степени отвечают конкретным условиям, в которых эта организация работает. Построение рабочих Планов счетов предприятий ЖКХ подразумевает сочетание методологического единства учета во всем хозяйстве и полной самостоятельности предприятий в управляемой организации. Объединенное централизованное начало в этом случае обеспечивает лишь экономически обоснованное определение структуры и элементов рабочих планов счетов, что является неременным условием сопоставимости и доступности учетной информации, а также формированию макроэкономических показателей развития общехозяйственного комплекса отрасли.

Бухгалтерский учет, анализ и аудит в РФ в настоящее время имеет тенденцию к сближению с Международными стандартами финансовой отчетности. Законодательная база национального бухгалтерского учета также приближается к международным стандартам учета. Принятие Положения о бухгалтерском учете 18/02 поставило в затруднительное положение даже самых опытных бухгалтеров. Принимая во внимание тот факт, что в настоящее время все еще продолжается трансформация бухгалтерского учета, анализа и аудита, необходимо разработать новую методологию консолидированного учета и отчетности для отрасли ЖКХ. Реформирование должно быть основано также на сближении налогового учета с бухгалтерским, так как параллельный учет доставляет бухгалтерам множество неудобств (например, ПБУ 18/02).

Предприятия ЖКХ в целях сопоставления информации при оформлении хозяйственных операций должны использовать унифицированные формы первичных документов. Цель обобщения и консолидации – фор-

мирование достоверного учета и выведение финансового результата отрасли ЖКХ в регулируемом регионе. Компьютеризованное ведение бухгалтерского учета позволяет быстро реагировать на требования налоговой службы, которые имеют тенденцию к регулярным изменениям. Последнее обстоятельство создает дополнительные неудобства как для ведения, так и для консолидации бухгалтерского учета и, соответственно бухгалтерской отчетности.

Обобщение в консолидированную отчетность системы ЖКХ требует утверждения определенных внутренних правил. В основе консолидации лежит бухгалтерская отчетность комитета (департамента) ЖКХ и энергетики, а управляющие компании и единый расчетно-кассовый центр (ЕРКЦ) составляют группу консолидации. При этом ЕРКЦ требует к себе особого внимания. Желаемый результат от консолидации – это прозрачность учета как доходов, так и расходов и возможность сопоставления с платежами населения за полученные жилищно-коммунальные услуги.

В мировой практике существует несколько методов объединения компаний, таких как полная консолидация, долевой метод учета и пропорциональная консолидация. Для отрасли ЖКХ реально подходит метод полной консолидации.

При полной консолидации материнская компания контролирует или, точнее, управляет дочерней. Под контролем (управлением) понимают возможность определять финансовую и хозяйственную политику фирмы с целью получения экономических выгод от ее деятельности.

Полная консолидация – это сведение финансовой отчетности всех компаний группы в одну. Это достигается построчным суммированием соответствующих показателей отчетных форм, т.е. показатели дочерней компании прибавляются к показателям материнской в полной сумме, даже если последней принадлежит менее 100% голосующих акций.

Однако проблема корпоративной отчетности остается открытой и нерешенной. По-прежнему на всех уровнях законодательной и государственной исполнительной власти ведутся споры, свидетельствующие о недовольстве пользователей новыми концепциями отчетности. Требуется новая система показателей, способная достаточно точно прогнозировать успешность бизнеса на долгосрочную перспективу, а точнее, позволяющая определять стадию жизненного цикла тарифов ЖКХ.

Согласно современным концепциям, один из наиболее содержательных показателей, предвещающий долгосрочный финансовый успех отрасли, – мера остаточной прибыли, так называемая экономическая добавленная стоимость. Однако получение прибыли не должно наносить ущерб социальной защите населения, как это происходит в настоящее время в нашей стране. Инвестиционная составляющая, которая увеличивается с применением индексов и надбавок, позволяет увеличивать прибыль в отрасли, но эффективность ее спорна. Поэтому обеспечение формирования добавленной стоимости как основного фактора финансирования воспроизводства – одна из главных составляющих корпорации (межгосударственной финансово-промышленной группы, МФПГ). Воспроизводство в системе ЖКХ возможно только в условии финансовой прозрачности и направления части инвестиционной составляющей на развитие инфраструктуры ЖКХ, а не на финансовые пирамиды, которые могут иметь место в системе.

Принятая государственная политика отрасли ЖКХ в настоящее время несовершенна. Однако добавленная стоимость создается в результате объединения капиталов и их вложения в определенные механизмы получения предпринимательской прибыли. Политика, направленная на получение прибыли, возможна, но не в условиях обнищания основной массы населения. Поэтому корпорацию (МФПГ) в целом можно рассматривать как совокупность механизмов создания стоимости или совокупность форм приращения вложенных в нее средств, но в более выгодном варианте для развития отрасли ЖКХ в РФ.

Любая система может быть изменена, она рано или поздно перестает реализовываться тем или иным проектом. Возможно, это зависит от критического уровня накапливаемых в процессе функционирования предприятия управленческих ошибок на разных уровнях власти. Приняв за аксиому цикличность любой деятельности, мы можем допустить, что при прочих равных условиях имеется определенный жизненный цикл, состоящий из следующих фаз: зарождение, рост, зрелость, спад. Система ЖКХ существует столько, сколько живет сам человек. И на каждом этапе своего развития происходят какие-либо созидательные действия. Однако без обновления и строительства нового старое не сохраняется. Справедливое воспроизводство должно быть ровно в таком объеме, какой может себе позволить собственник. Согласно действующему законодательству, в РФ, как и в любом цивилизованном государстве, контроль за воспроизводством осуществляет исполнительная власть. Однако отказ государства от функций контроля за отраслью приводит к отрицательному воспроизводству. Закрытость информации, отсутствие консолидированной отчетности, несоизмеримые с действительностью статистические данные не способствуют эффективному планированию и контролю. Контрольная функция отдана органам местного самоуправления, но методология и институт финансового контроля не определены. Поэтому реформирование отрасли ЖКХ внесло новые коррективы, которые отрицательно сказались на положении потребителей и всей инфраструктуры.

Эффективность создания корпораций и корпоративного управления в новых условиях ведения хозяйственной деятельности позволит регулировать тарифы и проводить контроль за движением финансов. В рамках корпорации как «обновленной организации» в долгосрочном периоде должно происходить их желаемое качественное улучшение. Чтобы корпорация продолжала успешно функционировать, качественно-направленное улучшение должно периодически обновляться своим содержанием, вследствие этого должна изменяться и его стоимость. Организацией и управлением этими процессами занимается орган местного самоуправления. Однако структура местного самоуправления не может отслеживать процессы реформирования оперативно и эффективно контролировать изменение стоимости без консолидированной отчетности.

Реальные направления сопутствующих услуг в системе ЖКХ отличаются рентабельностью. Жилищный фонд требует постоянного обновления и ремонта, поэтому создание товариществ собственников жилья (ТСЖ) в настоящее время частично решает проблему обновления и контроля за финансовыми потоками. Как правило, только собственник может отстоять свои ин-

тересы. Однако в условиях сложных финансовых потоков и более запутанных экономических отношений, при отсутствии информации собственник (потребитель) отдален от управления. Орган местного самоуправления отчасти не заинтересован обнародовать настоящее положение ЖКХ. Финансовый анализ отрасли остается узконаправленным для формальной отчетности. Достоверный финансовый анализ возможен, если будут действовать контрольные рычаги сверху при соответствующем правовом регулировании.

Так, система ЖКХ имеет огромный потенциал для привлечения инвестиций. Инвестиционная составляющая в тарифе ЖКХ – подтверждение инвестиционной привлекательности отрасли. Для привлечения инвестиций целесообразен выпуск ценных бумаг (акций), которые может выпустить «обновленная корпорация».

Однако и без консолидированной отчетности в системе бухгалтерского учета существует множество «подводных камней». Приобретая ценные бумаги, принадлежащие корпорации ЖКХ, инвестор финансирует тот или иной проект. Все системы бизнеса в ЖКХ взаимосвязаны, и для акционера неважно, за счет какой составляющей предприятие получило прибыль, а за счет какой снизилась добавленная стоимость корпорации. В принципе инвестор не имеет представления о хозяйственной деятельности финансируемой им корпорации. Также инвестор не может прогнозировать прибыль, опираясь лишь на показатели корпоративной отчетности.

При отсутствии жесткого контроля за корпорацией, в условиях спада экономической эффективности крах корпорации неизбежен. Поэтому финансовое планирование при создании корпорации требует учета, нового подхода к материальной, технологической, финансовой, кадровой, управленческой и иной инфраструктуре, выраженной в современных технологиях. Инвестор, в свою очередь, не всегда своевременно способен предчувствовать банкротство и вовремя продать свои акции, только ориентируясь на данные консолидированной отчетности корпорации и на обстановку на рынке.

С точки зрения инвестора, для того чтобы принимать обоснованные финансовые решения, необходимо владеть достоверной информацией о регулировании тарифов на жилищно-коммунальные услуги и результатами финансовой экспертизы отчетности. В условиях вступления России во Всемирную торговую организацию (ВТО) требование составлять финансовую отчетность по международным стандартам очень актуально. Информация о развитии бизнеса необходимо отражать в корпоративной отчетности ЖКХ, включающей финансовые и нефинансовые показатели. Корпоративная отчетность должна позволять определить жизненный цикл хозяйственных операций. Внешний пользователь отчетности в результате анализа должен иметь возможность определить, каким образом активы и пассивы корпорации распределены по отрасли. Как правило, финансовая отчетность как стоимостная оценка бизнеса и его составляющих частей, движения финансовых потоков обязана раскрывать содержание хозяйственных процессов системы.

В настоящее время во многих странах национальными стандартами установлены свои правила формирования и представления информации по сегментам в бухгалтерской отчетности. МСФО также регламентировало формирование такой информации. В то же время крайне скудная информация по отчетным данным отрасли ЖКХ, рекомендуемая к раскрытию национальными

ми и международными стандартами, а также способ ее представления не позволяющий пользователю сформировать целостное представление о результатах деятельности и перспективах развития сегментов системы.

В свою очередь инвестор требует предоставления информации по консолидированной отчетности, которая должна включать следующие данные для анализа и оценки:

- роль и перспективы корпораций ЖКХ (множество направлений ЖКУ);
- влияние результатов выполнения функций одних направлений на другие в аспекте приращения совокупной прибыли;
- синергетический эффект консолидации отрасли по разным направлениям;
- перспективы корпорации как единой системы.

В условиях, когда добавленная стоимость в отрасли ЖКХ ложится не на управляющие компании, а на предприятия, предоставляющие жилищно-коммунальные услуги, в консолидированной отчетности должна быть информация о количественном и суммовом измерении стоимости данных услуг.

Финансовый стратегический план подразделяют по следующим признакам:

- решение самостоятельных рыночных задач при помощи собственной продукции в рамках четко сформулированных целей;
- наличие определенных внешних конкурентов, с которыми система конкурирует на рынке (в условиях полного перевода отрасли на рыночные отношения);
- относительная хозяйственная самостоятельность при реализации ключевых хозяйственных функций и определенная ответственность за результаты хозяйственной деятельности (собственник инфраструктуры – государство, ТСЖ, жилищно-строительных кооперативов и т.д.);
- наличие собственной системы планирования, учета и контроля.

Консолидированная отчетность предполагает последовательное решение следующих задач:

- разработка плана научно-исследовательских работ для планомерного воспроизводства системы ЖКХ;
- определение спектра анализируемых предприятий и объема корпоративной выборки, построение корпоративной выборки;
- определение направлений анализируемых предприятий (на основе методологии управленческого учета);
- определение показателей для измерения эффективности предприятий и уровня накопления знаний (построение карты знаний работающих) и управленческих ошибок;
- идентификация фаз производственного цикла каждой жилищно-коммунальной услуги, идентификация стадий фаз, разработка моделей измерения стадий фаз, их измерение и интерпретация;
- соотнесение показателей эффективности предприятий ЖКХ и уровня управленческих ошибок с предполагаемыми стадиями фазы производственного цикла;
- выявление факторов, влияющих на изменение фаз производственного цикла, построение факторных зависимостей;
- разработка модифицированных моделей для эффективного управления и регулирования тарифов: производственно-го цикла корпорации; корпоративной активности и ответственности согласно Кодексу корпоративного управления;
- разработка моделей консолидированной отчетности, включающей показатели, необходимые для совершенствования вышеуказанных расчетов.

Консолидированная отчетность в условиях корпоративного управления в системе ЖКХ позволяет осуществить производство услуг высокого качества; выплату более высокой заработной платы; социальную защиту сотрудников, а также их семей; четкую уплату налогов;

поддержку нуждающихся, в том числе наиболее бедных слоев населения.

Консолидированная финансовая отчетность содержит в себе информацию о социальной ответственности корпорации ЖКХ. Планирование социальной ответственности бизнеса в системе ЖКХ в настоящее время освещается всеми средствами массовой информации. На основе данных финансового анализа консолидированной отчетности можно провести отраслевой финансовый анализ по направлениям услуг. При отсутствии новых отраслевых рекомендаций требуется множество уточнений существенных условий для составления консолидированной отчетности. Социальная ответственность бизнеса в системе ЖКХ требует полной и достоверной информации по всем элементам затрат по регулируемой деятельности. Социальная отчетность отражает деятельность в социальной области и области защиты окружающей среды.

Консолидированная отчетность, заверенная независимой внешней экспертной организацией, внушает уверенность в успешной и долгосрочной деятельности корпорации.

Консолидированный отчет – это не только основа эффективного финансового анализа, но и публичный инструмент информирования акционеров, сотрудников, партнеров и всего общества о том, как и какими темпами реализуются заложенные в стратегических планах вопросы развития экономической устойчивости, социального благополучия и экологической стабильности.

### 3. ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ПРИ ДЕМОНОПОЛИЗАЦИИ ОТРАСЛИ ЖКХ

Одно из главных условий перехода экономики на рыночные отношения в настоящее время – наличие альтернативных форм собственности. Попытки наладить механизм рыночных отношений в системе ЖКХ, привлечение в отрасль конкурентоспособных хозяйств – наиболее трудная задача разработчиков политики в отрасли. Однако, как показывает практика, конкуренция в условиях реальной экономики не отличается добросовестным поведением не только среди участников рынка, но и на государственном уровне. Самая важная задача государственных органов – это регулирование тарифов. Во всем мире в рыночных отношениях преобладает наличие монопольной конкуренции.

В настоящее время стремление к цивилизованному рынку – это одна из приоритетных задач России. За последние 10-15 лет рыночные отношения занимают ключевые позиции в российской экономике. Лозунг «Приватизация и еще раз приватизация», объявленный в начале реформ, принял широкое распространение, поэтому в настоящее время происходит демонаполизация жилищно-коммунальной системы. Однако в ходе реформ не была создана достаточно четкая политика демонаполизации отрасли. Государственное регулирование, государственное имущество, государственный контроль и аудит в условиях реформирования принимают специфический характер.

Малое предпринимательство занимает одно из ведущих мест в экономике страны, но в системе ЖКХ существует государственная собственность и необходимость регулирования тарифов, где малому бизнесу отводится роль оказания сопутствующих услуг. Малое предпринимательство не в состоянии снизить социальную напряженность,

обеспечить устойчивый и инновационный характер экономического роста. Нормативно-правовые условия функционирования малого предпринимательства после монополизации отрасли не создадут справедливого механизма налогообложения, должного бухгалтерского учета движения финансовых потоков, составления консолидированной отчетности для отражения прозрачной структуры тарифов ЖКХ. Неравномерное развитие малого предпринимательства по разным отраслям экономики показывает, что монополярная система ЖКХ не может себе позволить дробления, так как все мелкие предприятия ЖКХ быстро обанкротятся, и снова появится необходимость их объединения в более серьезную структуру.

Неизбежность объединения в монополярную структуру системы ЖКХ обусловлена тем, что происходит государственное регулирование тарифов. Производители жилищно-коммунальных услуг в настоящее время пытаются уйти от монополии, но в отрасли, где все экономические отношения взаимосвязаны не только в регулировании, но и в оплате услуг, трудно придумать что-то сверхновое, которое может принести большую прибыль в иных условиях. Регулирование системы ЖКХ происходит не только на уровне структуры тарифов, но и в налогообложении. Во многих регионах монополярные структуры ЖКХ – единственные бюджетообразующие предприятия.

В условиях гражданско-правового вакуума необходимо создать законодательную базу, стимулирующую деятельность системы ЖКХ. Функции контроля за тарифами следует оставлять государству. Демонполизация – не самый лучший способ перевода предприятий ЖКХ на конкурентный рынок. Множество сопутствующих услуг можно планировать как дополнительные услуги населению. Также можно найти альтернативный экономически выгодный вариант оплаты как за отопление, так и за водоотведение и т.д.

Как показывает практика, демонполизация отрасли притягивает к себе криминальный бизнес, с которым населению трудно вести диалог. Предложение малых предприятий по установке малогабаритных модульных секций отопления с дальнейшей эксплуатацией связано иной раз с непомерно высокими ценами по их установке или обслуживанию. Отказ государства от регулирования процессов в системе ЖКХ приводит к повышению тарифов и заинтересованному аудиту для подтверждения их экономического обоснования. В условиях монополии отрасль ЖКХ имела систему, отвечающую требованиям планового хозяйства, и контрольные функции были одинаковы для всех производителей услуг. Ревизия и контроль отвечали требованиям регулирования тарифов. В настоящее время аудит пытается заменить ревизию и контроль, но даже эти мероприятия должного эффекта не дают. Аудиторские компании рассматривают только данные бухгалтерского учета, что не полностью отвечает желаемому эффекту.

В условиях демонполизации отрасли и отказа государства от контрольных функций возникает множество проблем. Некоторые из них приводятся в табл. 1.

Тенденции и характер монополизации и демонполизации системы ЖКХ определяются государственной политикой в сфере приватизации и реструктуризации отрасли. Декларативность и недостаточная увязка теории с практикой принятия решений привели отрасль в тупиковую ситуацию: с одной стороны, никто не знает, причин роста тарифов, а с другой – сделать никто ничего

не может. Направленность государственной политики снижения издержек и повышение качества оказываемых услуг населению не находит отражения в нормативной базе в качестве действенного инструмента. Разгосударствление предприятий ЖКХ через процедуру акционирования нарушает не только логическую сторону вопроса, но и действующее законодательство.

Таблица 1

**ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ АУДИТА В УСЛОВИЯХ ДЕМОНПОЛИЗАЦИИ**

Суть проблемы	Последствия	Предполагаемое решение
Государственное регулирование тарифов не учитывает функцию контроля	Постоянное повышение тарифов, заинтересованный аудит, обнищание основной массы населения	Создать корпоративное управление с составлением консолидированной отчетности
Отсутствие консолидированной отчетности в отрасли	Тарифы ЖКХ экономически не просматриваются, отчетность непрозрачная, отсутствует технико-экономическое обоснование тарифов	Принятие консолидированной формы отчетности, утвержденной по форме, отвечающей требованиям консолидации бюджетного и классического бухгалтерского учета
Субъекты государственного регулирования законодательно определены некорректно	Отрасль не получает новых инвесторов, в отсутствие четко рассчитанных проектов существует недостаток анализа для экономического роста	Регулирование отрасли монополярно, подготовка бизнес-проектов на уровне местного самоуправления для привлечения инновационного планирования и финансирования
Не сформирован конкурентный рынок для проведения аудита тарифов ЖКХ	Итоги некачественного аудита позволяют утверждать завышенные тарифы	Необходима прозрачная и подконтрольная система ЖКХ, где возможен качественный аудит
Контроль за деятельностью аудиторских компаний не производится государством	То же	Необходим государственный контроль за аудитом тарифов ЖКХ
Предприятия – производители ЖКУ также приватизируются	Отсутствие прозрачности тарифов. Проблемы управляемости капиталовложений в инфраструктуру ЖКХ	Необходимо государственное регулирование производителей ЖКУ
Процедура аудиторской проверки требует совершенствования	Итоги некачественного аудита позволяют утверждать завышенные тарифы	Необходим государственный контроль за аудитом тарифов ЖКХ
Отсутствие информации о проведении аудита по технико-экономическому обоснованию тарифов ЖКХ	То же	То же
Высокая налоговая нагрузка и разное толкование Налогового кодекса РФ (НК РФ) в ЖКХ	Банкротство и несостоятельность предприятий ЖКХ	Необходим государственный контроль за аудитом тарифов ЖКХ
Капиталоемкость отрасли, необходимость серьезных вложений	Недостаток финансирования капиталовложений приводит отрасль к упадку	Требуется государственное регулирование финансирования капиталовложений

Суть проблемы	Последствия	Предполагаемое решение
Основные средства принадлежат государству, износ не начисляется на предприятиях, когда имущество находится на оперативном управлении и в хозяйственном ведении	Отчуждение и передача основных средств зачастую производится без учета износа и переоценки	Необходимо изменение методологии бухгалтерского учета и аудита в системе ЖКХ
Структура ЖКХ разрознена и частично демополизована	Банкротство и несостоятельность предприятий ЖКХ	В условиях глобализации экономики требуется государственное регулирование системы
Оплата аудиторским компаниям за работу напрямую зависит от предприятий ЖКХ	Заинтересованность аудита тарифов ЖКХ	Необходимо создать условия для независимого аудита, т.е. оплата аудиторов должна производиться за счет органа местного самоуправления
Анализ инфраструктуры ЖКХ требует знания технологических особенностей отрасли	Банкротство и несостоятельность предприятий ЖКХ	Необходим государственный контроль за аудитом тарифов ЖКХ
Разнообразие природных условий даже в одном регионе, где тарифы устанавливаются одинаковые	Существенность в аудите	То же

Развитие рыночных отношений изменило множество законов. Приватизация предприятий ЖКХ, передача государственного имущества не только эффективно руководителю, отсутствие метода контроля за системой ЖКХ, где присутствует частный капитал, создали множество серьезных проблем. Частный капитал имеет право на коммерческую тайну, попытки внедриться в систему частного предприятия со стороны государства будут рассмотрены как вмешательство во внутренние вопросы бизнеса и ущемление его прав.

Система ЖКХ строится по многоступенчатой форме с целью получения моментальной информации для принятия оптимальных решений. Если в данной структуре будет размещен частный капитал, контрольные функции государства прекратятся.

Принципы государственной политики в области ЖКХ в настоящее время предусматривают:

- перераспределение государственной собственности в пользу крупного капитала;
- планирование доходной стороны бюджета с применением двойных трактовок НК РФ, а также пеней и штрафов;
- непринятие во внимание общеэкономических интересов населения в условиях отсутствия достаточной нормативно-правовой базы.

Проведение аудита в таких далеко не простых условиях – дело сложное. Кроме того, практически отсутствует эффективная нормативно-правовая основа. Государственное имущество, переданное в оперативное управление предприятиям ЖКХ, не является объектом анализа, и капитальные вложения в данное имущество зачастую включаются в себестоимость ЖКУ и ошибочно учитываются при выведении финансовых результатов. Недостаток государственного регулирования вопроса ЖКХ в том, что разгосударствление предпри-

ятий ЖКХ происходит с нарушением интересов основной массы населения. Развитие рыночных отношений привело к упадку данной отрасли, создание новых частных и акционерных структур привели к еще большей ее разрозненности. Неясно, каким образом государство будет осуществлять контроль над эффективностью использования инфраструктуры ЖКХ, жилого фонда при наличии различных форм собственности.

Государство за короткий период перехода к рыночным отношениям осуществило множество преобразований, негативно сказавшихся на экономике в целом. Объявленные административно-командные рыночные отношения не обеспечивают экономически обоснованную тарифную политику для отрасли ЖКХ. Демополизации отрасли происходит в условиях недостаточности подготовительных преобразований и отсутствия должной нормативно-правовой базы.

Регулирование аудиторской деятельности в сложившейся обстановке требует совершенства, масштабного пересмотра всей процедуры, которая должна способствовать экономическому обоснованию тарифов. Существующая система демополизации отрасли и различный подход к трансформации отрасли ЖКХ не способствуют проведению независимых экспертиз экономического обоснования действующих цен и тарифов жилищно-коммунальных услуг, эффективному анализу финансового состояния предприятия. Предусмотренная уставом предпринимательская деятельность далека от проведения независимой экспертизы тарифов ЖКХ.

Аудиторская деятельность по экспертной оценке тарифов при коммерциализации государственных предприятий ЖКХ определенной адаптации или трансформации не подлежит. Принципы аудиторской деятельности остаются те же, только меняется правовая основа государственных предприятий ЖКХ. Частная управляющая компания жилым фондом имеет право на свой бизнес и неразглашение коммерческой тайны своей деятельности.

Обеспечение населения коммунальными услугами входит в круг обязанностей местного самоуправления и заключается в организации работы муниципальных служб и предприятий, непосредственно поставляющих энергоресурсы, выполняющих работы (оказывающих услуги). Обеспечение населения ЖКУ следует из требований Федерального закона «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 6 октября 2003 г. №131-ФЗ, к полномочиям городской администрации в области жилищного хозяйства и коммунально-бытового обслуживания относится коммунальное обслуживание населения.

Исполнение функций заказчика по объектам, переданным в его оперативное управление, осуществляется в целях реализации указанных полномочий. Однако законодательство прямо нигде не оговаривает, что эти функции можно передать частным и акционерным компаниям.

Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» закрепляет право органов местного самоуправления на выступление в качестве заказчика на выполнение работ по коммунальному обслуживанию населения, оказанию услуг, необходимых для удовлетворения бытовых потребностей населения, на выполнение других работ с использованием предусмотренных для этого собственных материальных и финансовых средств.

Специфика российской системы ЖКХ в ходе демонополизации приобрела хаотичную форму. Отказ от естественной монополии привел к негативным последствиям в российской экономике в целом.

Создание конкурентной среды в условиях демонополизации не было отработано, следовательно, формальное проведение аудита экономической обоснованности тарифов выгодно органам местного самоуправления.

В то же время, можно утверждать, что рентабельность выпущенной ими продукции привлекает не только российских, но и иностранных инвесторов. Однако разве можно предложить совершенного конкурента этим двум монополистам? То же самое происходит и в ЖКХ: система требует не демонополизации, а большего государственного контроля, так как рыночные отношения не всегда дают ожидаемый эффект.

Федеральный закон «О естественных монополиях» от 17 августа 1995 г. №147-ФЗ в качестве основополагающего понятия определил состояние товарного рынка, при котором удовлетворение спроса на данном рынке эффективнее в отсутствие конкуренции в силу технологических особенностей производства, а товары, производимые субъектами естественной монополии, не могут быть заменены в потреблении другими товарами (услугами). Регулирование тарифов ЖКХ является важной государственной задачей. В настоящее время существует борьба с государственным монополизмом для скорейшего проведения полномасштабных рыночных реформ ЖКХ.

Отсутствие нормативной и законодательной базы в условиях переходной экономики оставляет аудиторской деятельности множество проблем, которые не в состоянии решать ни профессиональные саморегулируемые объединения аудиторского сообщества, ни разработанные отраслевые инструкции для финансового и технологического аудита. Вакуум, созданный в условиях несовершенства законодательства, приводит к упадку отрасли, так как аудит в этом случае неэффективен ни для органа местного самоуправления, ни для отрасли ЖКХ. Финансовый и технологический аудит дает эффект только тогда, когда он не зависит от заказчика материально. Аудиторская деятельность – это предпринимательская деятельность на свой страх и риск, которая не может влиять на положение населения в условиях демонополизации отрасли.

Однозначное и универсальное решение проведения аудита представляется невозможным, так как демонополизация – результат государственной политики, а аудиторская деятельность – производна, и как бы ни была проблема критичной, но она существует. Опыт российского аудита по сравнению с международным мал, но ревизия и контроль в РФ отвечали критериям и сохранности, и достоверности информации. Замена ревизии и контроля на аудит повлияла на бесконтрольность и отсутствие регулирования в отрасли ЖКХ. В данной системе исключена возможность конкуренции из-за вертикально интегрированной монопольной структуры. Все, что может создавать структура ЖКХ, будет несовершенно при корпоративном управлении и консолидированной отчетности. Демонополизация отрасли принесла только отрицательные результаты как пользователям, так и тем, кто подтверждает достоверность тарифов ЖКХ. При проведении экспертизы тарифов ЖКХ формальные признаки

аудиторской деятельности соблюдаются, но сущность отчета не отражает фактическое положение дел в условиях демонополизации отрасли.

Демонополизация в разных регионах происходит разными темпами, фундаментальные основы в регионах пока не затрагиваются, но трансфертная ценовая политика принимает угрожающий характер. Значительные увеличивающиеся проблемы общеэкономического развития в совокупности с регулярным увеличением тарифов за пользование жилыми помещениями не соответствуют никакой экономической теории. Ценовое регулирование, не всегда основанное на реальных затратных принципах, не стимулирует первичные предприятия ЖКХ на деятельность с прозрачной финансовой отчетностью.

Сложные экономические отношения между структурными подразделениями отрасли создают проблему для проведения аудита, решение которых – только консолидированная отчетность. Аудит должен проводиться не на отдельно взятом предприятии ЖКХ, а в целом по всей системе, где регулируется тот или иной тариф. Консолидированная отчетность покажет расходы по элементам затрат как в динамике, так и в статике.

Серьезной проблемой остается разница в региональных тарифах для разного производителя, далеко не всегда регулируемая экономическим подходом. Поэтому управление государственной монополией требует централизованного планирования, полномасштабного контроля за деятельностью, не только полагаясь на результаты формального проведения аудита обоснованности тарифов ЖКУ. Демонополизация и грядущие последующие перемены не предвещают положительных прогнозов в будущем. Государственное планирование экономики не предусматривает возврата к директивному распределению, централизованному планированию, в то же время не удается создать эффективное регулирование рыночной экономикой. В такой ситуации было бы оптимальным рассмотреть цивилизованный подход к социальной сфере экономики и укрепить государственное регулирование экономической политики по тарифам ЖКХ.

#### **4. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ АУДИТА В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ В ОТРАСЛИ ЖКХ**

Как показывает отечественная и мировая практика, важнейший элемент обеспечения качества бухгалтерской отчетности – эффективный контроль. Система контроля качества бухгалтерской отчетности предполагает соответствующую надзорную деятельность уполномоченных государственных органов (Федеральная служба по финансовым рынкам, Центральный банк РФ, Федеральная служба страхового надзора и др.). Основной их задачей является обеспечение гарантированного доступа к качественной бухгалтерской отчетности заинтересованным пользователям. С этой целью государственные органы должны контролировать своевременность и полноту раскрытия хозяйствующими субъектами бухгалтерской отчетности, а также то, в какой степени информация в публичной бухгалтерской отчетности соответствует принятым стандартам. Система контроля качества бухгалтерской отчетности должна также включать комплекс мер фи-

нансовой, административной и уголовной ответственности хозяйствующих субъектов и их руководителей. Немаловажное значение для качества бухгалтерской отчетности имеет система корпоративного управления хозяйствующих субъектов, соответствующая передовому мировому опыту в этой области.

Фундаментом системы контроля должен быть институт аудита как форма независимой проверки бухгалтерской отчетности хозяйствующих субъектов лицами, обладающими необходимой квалификацией и наделенными соответствующими полномочиями. В этом отношении институт аудита становится одним из главных инструментов развития бухгалтерского учета и отчетности. В современных условиях предпосылками эффективности аудита бухгалтерской отчетности являются:

- современные стандарты аудиторской деятельности, соответствующие Международным стандартам аудита;
- независимость аудиторских организаций и аудиторов;
- неуклонное соблюдение аудиторских организаций и аудиторов Кодекса профессиональной этики;
- знание бизнеса;
- высокая профессиональная подготовка аудиторов;
- контроль за качеством работы аудиторских организаций и аудиторов со стороны прежде всего профессиональных (саморегулируемых) общественных объединений;
- эффективная система государственно-общественного надзора за аудиторскими организациями и аудиторами.

Опыт и развитие российского и зарубежного аудита сильно отличается. Понимание и цивилизованный подход к аудиторской деятельности со стороны хозяйствующих субъектов регионов находится не на должном уровне. Аудит, по их представлению, – это мероприятие по «проверке» отчетности и хозяйственных процессов, которые не имеют эффекта, и «их можно заказать». Ошибочное представление об аудите руководителей исполнительных органов приводит предприятия к заинтересованным сделкам, которые влекут за собой одностороннее развитие предприятия. Российский опыт аудиторской деятельности, как показала практика, не привел к защите законных прав собственника и не помешал консолидации капитала в руках единиц. Несовершенная нормативная база, отсутствие взаимосвязки с другими гражданско-правовыми актами привели к глобальным проблемам в российской экономике. Поэтому все более необходимы осознание, подробный анализ и решение разнообразных аудиторских проблем. В настоящее время проводится реформирование аудиторской деятельности. Изменения в Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. №119-ФЗ, которые предлагаются, приведут к глобализации аудиторской деятельности. В настоящее время в РФ имеется некоторый опыт организации практического проведения аудиторских проверок, подготовки профессиональных кадров, предлагаются новые научные методологии и эффективные направления развития в аудите. Глобализация экономики и кардинальные изменения в сторону объединения капитала способствуют принятию изменений в Закон об аудиторской деятельности. Проводится разработка новых правил (стандартов) аудиторской деятельности, растет число квалифицированных теоретиков и практиков в области аудита, отечественными специалистами изучается опыт зарубежных стран и т.д.

В исследуемой отрасли аудит играет самую важную и главную роль. Система ЖКХ предусматривает обслуживание населения, сбор денежных средств, пред-

ставление в органы государственной власти информации о состоянии платежеспособности населения в целях выделения субсидий, льгот и дотаций с разного уровня бюджета, а также защиты прав населения от неуклонного роста тарифов. В данной ситуации защита прав населения может достигаться только со стороны качественного аудита.

В настоящее время качество аудиторской деятельности именно по отношению к защите прав населения не соответствует цивилизованному подходу.

Для решения проблем необходимо выделить основные направления развития аудиторской деятельности в отрасли. Концепция развития бухгалтерского учета, анализа и аудита требует применения новых, более современных методов. Проблемы аудита тарифов требуют совершенствования методологии, решения вопросов технологического аудита, а также решения учетного гражданско-правового регулирования исследуемых вопросов. Методика проведения финансового аудита тарифов в организациях, оказывающих жилищно-коммунальные услуги, применяемая в настоящее время в организациях – локальных монополистах, производящих товары, выполняющих работы и оказывающих услуги жилищно-коммунального назначения, если данные услуги предоставляются не на конкурсной основе, требует анализа и дополнения. В условиях реформирования системы ЖКХ жилищно-коммунальные услуги выводятся из структуры монопольной в разряд рыночных отношений. Однако вышеуказанная методика имеет ряд моментов, которые необходимо совершенствовать в финансовом аудите тарифов ЖКУ в современных условиях. К основным задачам данного вида аудита относятся следующие.

1. Оценка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности данным синтетического и аналитического учета составляющих конечного финансового результата. Однако в условиях, когда структура ЖКХ состоит из множества подразделений, а финансовые потоки направляются по сложной системе, вывести и подтвердить конечный финансовый результат довольно затруднительно. Оценка соответствия бухгалтерской отчетности достоверному финансовому результату по формальным признакам может быть проведена, но самые существенные факторы останутся незатронутыми. Причина такого несовершенства структуры тарифов заключается в отсутствии финансовой подконтрольности системы ЖКХ.
2. Подтверждение соответствия оформленным предприятием бухгалтерских операций действующему законодательству в области бухгалтерского учета. Хотя бухгалтерские операции и соответствуют действующему законодательству, итоговые данные финансовой отчетности не складываются построчно на уровне органа, регулирующего тарифы. Данное упущение законодателя в области бухгалтерского учета отрицательно сказывается при проведении финансовой экспертизы и аудита предприятий ЖКХ.
3. Проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от продаж. При финансовой экспертизе и аудите отражения финансового результата возникает проблема иная. Отрасль не предусматривает получение сверхприбыли, которая должна быть представлена в виде инвестиционной составляющей. Статистические данные подтверждают, что львиная доля доходов приходится на поступление платежей от населения за пользование жилыми помещениями. Социальная несправедливость, заключающаяся в получении денежных средств от населения в виде завышенных тарифов для извлечения прибыли, приводит к его обнищанию. Поэтому законодательство не должно предусматривать получение сверхприбылей.
4. Проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от прочих доходов.

Источниками информации при этом служат первичные документы, договоры, Главная книга, бухгалтерский баланс (форма №1), отчет о прибылях и убытках (форма №2), планово-экономическая документация по калькулированию стоимости коммунальных услуг для расчета экономически обоснованного тарифа, решения исполнительных органов власти об установлении тарифов на коммунальные услуги и предоставлении отдельным категориям лиц (юридическим и физическим) компенсаций и льгот по коммунальным услугам, решения собственника о покрытии убытков предприятий коммунальной сферы, отчеты об использовании бюджетных ассигнований организацией, предприятием. Однако недостаточно проводить аудит только по первичным документам одного низового предприятия, аудитом должна быть охвачена вся система предприятий, оказывающих жилищно-коммунальные услуги по регулируемому тарифу.

Порядок проведения аудита предусматривает глубокое изучение финансово-экономической информации, связанной с необходимостью экономического обоснования организациями. Однако возникает вопрос: допустимо ли вмешательство в финансовую отчетность частной компании, оказывающей ЖКУ, со стороны органов местного самоуправления? Регулируемые тарифы ЖКУ, утверждаемые в органах местного самоуправления, требуют контроля за ними также надзорными органами этого уровня. Поэтому методология аудита тарифов ЖКУ должна соответствовать национальным интересам РФ, международным стандартам, отвечать интересам населения в целом.

Технологические проблемы проведения финансового аудита заключаются в несовершенстве бухгалтерского учета и анализа исследуемой отрасли, которые негативно влияют на непосредственное проведение аудита. Регулярная реорганизация предприятий ЖКХ, постоянное изменение исследуемой базы приводят к технологическим затруднениям при аудите тарифов ЖКУ. Однако вышеуказанная методика с учетом некоторого усовершенствования может быть приемлема для проведения финансового аудита в современных условиях. Технологическая проблема аудита проявляется также в согласовании интересов сторон в проведении финансового аудита. Самое неблагоприятное мероприятие – это защита прав интересов населения. Статистика проведения финансового аудита доказывает, что все аудиторские проверки проводятся для подтверждения уже «преподнесенных» тарифов со стороны исполнительного органа.

Другая методологическая проблема аудита выявляется в определении системы аудируемых предприятий в системе функционирования отрасли. Например, финансовый аудит не только управляющих компаний, но и главного участника хозяйственных процессов – ЕРКЦ, который собирает денежные средства, распределяет их поставщикам коммунальных услуг, не попадает в систему аудируемых предприятий. Поэтому необходимо внести в вышеуказанную методику требование: включить в систему аудируемых предприятий всех участников процесса по регулированию тарифов ЖКХ.

Следующая методологическая проблема, вытекающая из условий реформирования, – это отсутствие цели проведения полной аудиторской проверки в отношении организации по установлению достоверности полноты и соответствия действующему законодательству бухгалтерской (финансовой) отчетности, других финансовых обязательств и требований совокупности экономических субъектов. В данной ситуации, по словам руководителей исполнительных органов, не надо проводить финансовый аудит на предприятиях. Действующее законодательство требует проведения ревизии бухгалтерской отчетности и аудита. Ревизия и аудит по своей сути похожи, но в то же время и от-

личаются. В условиях перехода управляющих компаний на форму акционерного общества, как уже говорилось ранее, необходимо особое законодательство, которое будет отвечать требованиям реформированного общества. Поэтому в условиях сплошной приватизации системы ЖКХ и не вполне законного перевода муниципальных предприятий в акционерные общества требуется особый подход к аудиторским проверкам.

Другая методологическая проблема – анализ проаудированной отчетности по утверждению тарифов ЖКХ (действия постаудита). В настоящее время квалификация кадров, которые принимают решение после получения аудиторского заключения и отчета, не позволяет принимать эффективные решения. Вся проблема состоит в том, что мало читать отчет аудиторской компании, необходимо понять суть проблем для исправления создавшегося положения. Данное требование невозможно решить никакими методиками. Квалифицированных аудиторов как в органах самоуправления, так и в городских думах, как правило, нет. И рекомендации, отраженные в отчете аудитора, и публикуемые научные статьи в средствах массовой информации до управленческого аппарата не доходят. Необходимо вынесение решения о том, что аудиторская компания, проводившая финансовый аудит тарифов ЖКХ, должна принимать активное участие в решении дальнейших вопросов в органах местного самоуправления и в городской думе региона.

Для совершенствования методологических процессов в исследуемой отрасли необходимо провести проверку знаний специалистов, которые пользуются информацией финансового аудита, на соответствие их профессиональному уровню.

Наличие высококвалифицированных кадров в аудиторских организациях – это их «золотой запас». Чем выше квалификация аудиторов, тем выше качество аудиторских отчетов. Профессиональный аудитор, знающий специфику аудиторской деятельности в системе ЖКХ, – залог надежности рекомендуемых решений. Участие профессионального аудитора в процессе аудита тарифов ЖКХ – не только проверка, но и диалог с экономической службой хозяйствующего субъекта. Во время диалога представители предприятий получают ценную, научно обоснованную информацию по ведению бухгалтерского учета, планированию, анализу и аудиту. Финансовый аудит предусматривает выявление непроизводительных затрат и внутренних резервов предприятий с целью повышения эффективности производства, а также повышение ответственности предприятий за экономическое обоснование тарифов на оказываемые услуги. Финансовый аудит служит инструментом повышения достоверности бухгалтерской отчетности и ее эффективности.

Финансовый аудит обеспечивает повышение объективности принятия решений регулирующими органами по установлению тарифов на ЖКУ. В условиях реформирования отрасли ЖКХ, перехода государственной собственности во владение коммерческих предприятий, повышение эффективности по установлению тарифов ЖКХ представляется затруднительным, учитывая, что государственная собственность трансформируется, тарифы регулируются ежегодно, а аудит по сути – рыночная инфраструктура экономики в целом. В данной ситуации методологическая проблема в отрасли принимает новую окраску. Методика проведения финансового аудита, рассчитанная на монопольные государственные предприятия, требует рассмотрения дополнительного аспекта в условиях полных рыночных отношений. Создание системы коммерческих предприятий по оказанию услуг населению, сохранение государственного регулирования тарифов требуют специфического подхода к данному вопросу. Невозможность сохранения государственного вли-

яния в отрасли, нежелание государства контролировать систему ЖКХ приводят к разного рода нерешенным вопросам, требующим правового анализа.

Внедрение аудита в российскую экономику, как показывает опыт реформ, не привело к росту экономических преобразований. Уменьшение выпуска промышленной продукции, снижение доли сельского хозяйства в общем объеме валового внутреннего продукта, регулярное повышение платежей за коммунальные услуги и пользование жилыми помещениями зависят не только от качества проведенного аудита, хотя доля решений на основании отчета аудиторской компании должна быть максимальной. Внедрение аудита в российскую экономику должно дать ощутимый результат по защите прав интересов собственника.

В отрасли ЖКХ собственником считается большая часть населения. Поэтому мероприятия, проводимые в рамках аудита, должны отражать его реальные интересы.

Другая методологическая проблема – это конкуренция в сфере предоставления аудиторских услуг. В настоящее время упростилась процедура получения квалификационных аттестатов аудитора, в связи с чем появилось множество аудиторских компаний, которые занимаются недобросовестным аудитом. Выдача формальных аудиторских заключений стала обычным явлением, что влияет на качество аудиторской деятельности. Формальное заключение, полученное исполнительным органом, обеспечивает им прикрытие оправдания повышения тарифов. Такое негативное явление приводит к завышенным тарифам, а также к непредсказуемым социальным последствиям.

Социальный отчет системы ЖКХ должен быть опубликован в СМИ. В условиях труднодоступности информации по бюджету и внебюджетным средствам только качественный аудит сможет ответить на все возникающие вопросы. Аккредитация аудиторских экспертных фирм должна проходить только на государственном уровне. Имеются частые случаи некорректного проведения аудита. Необходимо ужесточить требования к аудиторским компаниям, которые могут проводить аудит тарифов ЖКХ.

Следующая методологическая проблема аудита тарифов ЖКХ – вознаграждение за работу аудиторов. По принятым нормам аудиторская деятельность в каждом регионе расценивается по-разному. Как уже отмечалось, аудиторская деятельность – это коммерческая деятельность, и на исход коммерческих проектов влияют разные факторы. Первый фактор – недооценка труда аудиторской компании. Отношение к аудиторской профессии и деятельности у руководителей исполнительного органа в настоящее время неординарное. Опыт работы показывает, что только длительное сотрудничество аудиторской компании с предприятиями дает эффективные результаты. Здравомыслящие руководители предприятий понимают, насколько необходимо сотрудничать с аудиторскими компаниями, и оценивают их труд достойно. Симбиоз аудиторская компания – предприятие приносит свои плоды, и в течение года это становится ощутимо. Во многих других случаях аудиторская компания за предельно низкую цену проводит аудит и в ущерб предприятию выписывает формальный отчет. При условии установленной цены на аудит тарифов ЖКХ данный заинтересованный подход можно устранить. Законодательно необходимо закрепить условия независимой оплаты за качественную аудиторскую проверку по регулируемым тарифам ЖКХ с последующей публикацией в СМИ. Данный фактор укрепит позиции аудиторской фирмы и изменит поведение руководителей сферы ЖКХ.

Система жилищно-коммунального хозяйства существует во всем мире. В докладе о мировом развитии за 2004 г. «Как повысить эффективность услуг для бедного населе-

ния» приводились проблемы развития ЖКХ в разных странах. В связи с особенностями развития отрасли разнообразны модели аудита тарифов ЖКХ, которые зависят от территориального расположения, природных условий, наличия природных ресурсов. В мире по-разному подходят к технологическому фактору проведения аудита.

Своеобразие аудита имеет свою основу, предпосылки, концепции, права собственности на инфраструктуру, здания и сооружения, жилой и нежилой фонд.

Происходящие интеграция и глобализация экономики ставят перед мировым сообществом новые проблемы. Аудит моментально реагирует на движение капитала и расстановку сил в мире. Региональные интеграционные соглашения с крупной державой, преследующей собственные цели, требуют от стран с переходной экономикой (например, РФ) колоссальных затрат знаний и умений в сфере аудита.

Аудиторов с высокой квалификацией и умением работать по международным стандартам в аудите в настоящее время недостаточно, и потребность в них в мире постоянно растет. Получение больших выгод крупными державами в интеграции с развивающимися странами имеет специфические черты. Данный процесс может привести к пагубным последствиям. В такой ситуации мировое аудиторское сообщество стоит на стороне глобального капитала. Проблемы методологического подхода современного аудита РФ к глобальным монопольным предприятиям приняли острые формы.

Методологическую особенность российского аудита в условиях реформирования ЖКХ можно назвать феноменом. Глобализация экономики в целом в мире меняет властные отношения, культуру, окружающую среду, особенно жилой и нежилой фонд. На уровне международных отношений глобализация изменяет соотношение влияния развитых стран на развивающиеся. На внутреннем рынке глобализация изменяет соотношение влияния правительства, деловых кругов и населения. В данной ситуации регулирование тарифов претерпевает изменения. Экономические системы высокоразвитых стран по-разному влияют на определение тарифных ставок на жилые помещения. Темпы экономического роста данных стран намного быстрее. Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) в соответствии со ст. 1 Конвенции, подписанной в Париже 14 декабря 1960 г., способствует осуществлению политики, направленной на:

- достижение устойчивости и высоких темпов роста экономики и занятости, повышение уровня жизни в странах – членах ОЭСР при сохранении финансовой стабильности, и тем самым способствует развитию мировой экономики;
- обеспечение здорового экономического роста в процессе экономического развития;
- обеспечение вклада в расширение мировой торговли на многосторонней недискриминационной основе в соответствии с международными обязательствами.

Концепция развития в области обеспечения населения жильем во всех странах ОЭСР регулируется государством. Аудит экономической обоснованности тарифов для населения проводится специальным государственным департаментом. Страны с высоким доходом и уровнем социального равенства не основываются на одной и той же модели учета и аудита, и высокий уровень равенства населения в них не является обязательным результатом крупных затрат на общественные нужды. Политика государства регулирует данную отрасль, и успешная глобализация не требует принятия единой стандартной институциональной модели. Даже в Европейском союзе сосуществуют различные виды политики в области налогообложения и социальной защиты системы обслуживания населения. Аудит в таких условиях просто не может не зависеть от интеграции и глобализации экономики.

Специфика российского рынка ЖКХ отличается от специфики других стран, поэтому методология аудита должна иметь свою особенность. Аудит консолидированной отчетности должен проводиться специальной экспертной организацией, которая контролируется регулирующим органом.

Аудит как отрасль беспокоит многих ученых. Специфика аудита тарифов ЖКХ должна быть приближена к самым современным моделям.

Особенность методологии аудита тарифов требует информационной освещенности. В настоящее время статистика тарифов ЖКХ ведется по всем регионам РФ, но статистика того, какая аудиторская компания подтверждает тарифы того или иного региона, отсутствует. Данная неосвещенная проблема делает информацию конфиденциальной, недоступной основной массе населения.

Статистика аудита тарифов ЖКХ позволит выявить интересы различных заинтересованных сторон. Согласование действий руководителей аудируемой стороны и интересов аудиторской компании должно привести к эффективному результату аудита, т.е. к достижению основной цели – экономическому обоснованию тарифов.

Еще одна методологическая проблема аудита тарифов – подбор информации о хозяйствующем субъекте, аудируемом лице. Аудит тарифов в настоящее время проводится по структурным подразделениям системы ЖКХ, например:

- отдельно по управляющим компаниям;
- предприятиям, производящим жилищно-коммунальные услуги;
- ЕРКЦ;
- предприятиям, передающим теплоносители, и т.д.

Потенциал предприятий, составляющих систему ЖКХ, может просматриваться только в консолидированной отчетности. Проблема ограничения тарифной политики между данными предприятиями приводит к неоправданному завышению стоимости регулируемых тарифов. В данном случае можно сказать, что «руки не знают, что делают ноги, а голова не знает, что делают руки и ноги». Застраховаться от повышения регулируемых тарифов в такой системе практически нельзя. Поэтому данная проблема может привести к выселению многих пенсионеров из их жилых помещений в жилье меньшего размера или вообще заставить их переехать в социальное жилье, которое может предоставить орган местного самоуправления. Имеется угроза того, что в прошлом крупная держава не сможет обеспечить своих пенсионеров достойным жильем.

Анализ механизмов подбора информации в аудируемых предприятиях, каналов ее получения позволяет выявить положительный опыт, недостатки, упущения, а также выяснить их влияние на выполнение производственной программы. Изыскание резервов для улучшения технико-экономических показателей предприятий ЖКХ, повышения уровня обслуживания потребителей, снижения себестоимости, повышения рентабельности требует анализа всесторонней информации. Получение максимальной прибыли не должно быть главной целью отрасли. Методология подбора информации в аудите, анализ регулирования процессов должны быть расписаны подробно. Источником для информации по финансовому аудиту может служить не только главный бухгалтер, но и бухгалтер склада, отдела труда и заработной платы, учета электроэнергии, теплоэнергии и водоснабжения и т.д. Информация, полученная, например, от директора аудируемого предприятия, может противоречить мнению обычного менеджера, и наоборот. Анализ разнообразной информации способствует эффективному аудиту.

Совершенствование методологии, разработки и внедрения стандартов аудита тарифов требует государственного и общественного регулирования. Дословно из Доклада о мировом развитии: «Там, где водоснабжение, канализация

и электричество находятся в управлении государства, отчетность перед гражданами достигается, когда государство гарантирует эффективное и справедливое предоставление услуг коммунальными предприятиями, советами и правительственными учреждениями всем гражданам, в том числе и бедным. Если государству не удастся достичь успеха, а механизмы гласности неэффективны, тогда «длинный путь» подотчетности терпит провал».

В российских условиях такое регулирование не применяется, отрасль передается в руки частного капитала, и методология аудита в таких условиях требует совершенствования. В случае приватизации отрасли и передачи имущества в акционерные общества аудит должен проходить по методологии аудита акционерных обществ. Это уже доли и акции, а также дивидендная политика. В данной обстановке аудит преобразуется в другом направлении.

Аудит тарифов в условиях реформирования требует анализа: «...какая мощная политическая сила, которая оказывает влияние на разработчиков политики. В сущности, поставщики захватывают в свои руки процесс разработки политики с помощью профсоюзов или своих возможностей контролировать предоставление услуг в интересах политики. С ухудшением качества услуг разработчики политики и поставщики вводят нормирование доступа к ним. Это имеет важное следствие, когда необходимы солидные инвестиции, чтобы обеспечить себя доступом к получению услуг либо посредством энергетической системы, либо водоснабжения, и т.д.».

В данной ситуации регулирование качества отрасли ЖКХ и аудит тарифов бывают зависимыми от «разработчиков политики».

Зависимость аудиторской деятельности в условиях реформирования – одна из проблем, которую необходимо рассматривать в совокупности с экономическими проблемами. Принятая этика аудиторской деятельности в данном случае «спит». Человеческий фактор при принятии решений занимает одно из ведущих мест при определении победителей конкурсов, согласно действующему законодательству. Регулирование тарифов в настоящее время происходит на уровне власти всех уровней. Однако аудит тарифов ЖКХ проводят частные аудиторские компании, занимающиеся предпринимательской деятельностью на свой страх и риск. Соглашение между предпринимателем и органом местного самоуправления будет принимать только ту сторону, которая производит финансовое обеспечение проекта. Методика проведения аудита, действующая в настоящее время, устраивает стороны, которые заключают договор. Используя современные методологии аудита, была разработана методика проведения финансового аудита. В основу данной методики положена информационная база бухгалтерского учета, требующая совершенствования в соответствии с действующим законодательством.

Для эффективного проведения аудита тарифов автор рекомендует консолидированный учет и отчетность в отрасли. Только аудит консолидированной отчетности позволит реально обосновать тарифы ЖКХ. Научная разработка методологии аудита тарифов заключается в комплексе мероприятий в данном направлении. Разные допущения и ограничения также имеют место. Концепция и совершенствование аудита исходят из задачи, поставленной перед аудиторскими компаниями, для достижения главной цели – экономического обоснования тарифов.

Серьезным опасением и специфической особенностью аудита тарифов является трансфертное ценообразование в РФ. В условиях отсутствия консолидированной отчетности и глобализации финансовых потоков ценообразование позволяет создавать дополнительные составляющие, которые отрицательно сказываются на определении финансового результата. Роль ценообразования в системе ЖКХ

составляет главное звено в экономической системе. Методология аудита тарифов должна предусмотреть все особенности ценообразования отрасли. Проблема отнесения затрат на себестоимость и разделение затрат за счет других источников предприятия сегодня самая «запутанная». На некоторых предприятиях ЖКХ данная информация составляет коммерческую тайну. Однако тайна открывается после ознакомления с первичными документами и актом списания материалов на производственные цели. Роль контроля, ревизии и аудита в данном аспекте неопределима.

Для получения информации аудиторской компании приходится анализировать не только первичные документы на приобретение материалов и прочих запасов, но и договоры на их поставку. В договорах открывается новая сфера для аудита. Анализ договоров позволяет обратить внимание заинтересованных сторон на причины завышения цен на приобретение материалов и услуг. Независимое мнение аудитора в данном вопросе должно быть обязательным.

В условиях реформирования может быть проведен некачественный или заинтересованный аудит. В случае, если обнаружится некачественный аудит, имеется возможность обращения заинтересованной стороны в саморегулируемые организации по аудиторской деятельности, которые призваны обеспечивать контроль качества аудиторских услуг. Для проведения качественной подготовки специалистов в аудите тарифов необходима их серьезная подготовка в центрах по подготовке кадров. Такие центры существуют при Госстрое РФ, например «Некоммерческое партнерство «Межрегиональный центр экспертных и аудиторских организаций ЖКХ», которые учреждены коммерческими структурами, имеют множество видов уставной деятельности (некоторые из них к аудиту тарифов отношения не имеют). При недостаточности кадров или специалистов возможно привлечение для проведения аудита высокопрофессиональных кадров со стороны. Данная практика не противоречит методологическим основам аудита, поэтому аудит тарифов ЖКХ не по силам малым аудиторским компаниям. Малые аудиторские компании могут оказывать только сопутствующие услуги по аудиту предприятиям ЖКХ.

В настоящее время аудит тарифов направлен на выявление внутренних резервов, а также силы «разработчиков политики». Несовершенство бюджетного планирования также проявляется при аудите тарифов. Хозрасчет и самоокупаемость регионов зависят от качественного аудита в целом. Оценка эффективности в аудите – самый сильный рычаг для органов местного самоуправления и субъектов РФ. Реформирование системы ЖКХ требует совершенствования аудита тарифов. Консолидированная отчетность также требует специфического подхода аудита. Сближение российского аудита с международными стандартами не противоречит требованиям времени в отрасли, а наоборот, укрепляет его и увеличивает инвестиционную привлекательность отрасли. Международные стандарты аудита также акцентируют внимание на мошенничестве, существенности ошибок, аудиторских рисках. Все эти моменты актуальны для российского аудита не только по обоснованию тарифов ЖКХ, но и в экономике в целом.

Учитывая вышеизложенное, можно утверждать, что единство методологии учетной политики в предприятиях ЖКХ позволит вести реальный бухгалтерский учет, организовать справедливое налогообложение для самовоспроизводства отрасли, проводить аудит прозрачной финансовой отчетности, а также принимать объективные решения в условиях постаудита.

*Усманова Талья Хайдаровна*

## Литература

1. Федеральный закон №129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. «О бухгалтерском учете».
2. Бюджетный кодекс РФ от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ.
3. Жилищный кодекс РФ от 29 декабря 2004 г. №148-ФЗ.
4. Федеральный закон №210-ФЗ от 30 декабря 2004 г. «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса».
5. Федеральный закон №185-ФЗ от 21 июля 2007 г. «О фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства».
6. Федеральный закон №1541-1 от 4 июля 1991 г. «О приватизации жилищного фонда в РФ».
7. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1-я и 2-я.
8. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» №119-ФЗ от 7 августа 2001 г.
9. Федеральный закон №122-ФЗ от 24 июня 1999 г. «Об особенностях несостоятельности (банкротства) субъектов естественных монополий топливно-энергетического комплекса».
10. Указ Президента РФ №528 от 27 мая 1997 г. «О дополнительных мерах по реформированию ЖКХ РФ».
11. Приказ Государственного комитета РФ по жилищной и строительной политике от 26 июня 1998 г. №17-125/1 «Об утверждении нормативно-методических материалов по реализации концепции реформы ЖКХ в РФ».

## РЕЦЕНЗИЯ

Статья Усмановой Т.Х. своевременно отражает необходимость совершенствования бухгалтерского учета и аудита в условиях перемен в системе жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ). Отрасль ЖКХ нуждается в совершенствовании реформирования, так как именно в этой отрасли тесно переплетены интересы государства, частного бизнеса (кластерные отношения) и населения. Ключевая задача государственного регулирования – защита интересов населения в условиях реформирования тарифов ЖКХ. В свою очередь, само реформирование состоит в эффективной постановке бухгалтерского учета, финансов, налогообложения, аудита и действий постаудита в условиях существующих перемен.

В статье освещены проблемы экономических отношений, межбюджетных отношений, которые имеют значительную роль в обосновании тарифов в регионах Российской Федерации. Недостаточность нормативного регулирования, отсутствие эффективной конкурентной среды в системе управления и обслуживания жилищной сферы, для обеспечения собственникам жилья необходимого уровня качества работ и услуг по реальным приемлемым ценам, отказ государства от регулирования привели систему ЖКХ к кризису.

Автором рассмотрено влияние разного толкования действующего законодательства, которое в настоящее время не позволяет решить набравшие вопросы, возникшие в условиях реформирования отрасли. По мнению автора, ценообразование и оптимизация финансовых потоков в отрасли требуют совершенства.

В статье отражены исследования структуры тарифов как объекта финансовой и технологической экспертизы.

*Мельник М.В., д.э.н., профессор Финансовой академии при Правительстве РФ*

## 4.3. DEVELOPMENT OF QUALITATIVELY ROUTED CONTROL AT REGULATING OF TARIFFS OF HOUSING AND COMMUNAL SERVICES FOR THE SOLUTION OF THE FORMED PROBLEMS

T.H. Usmanova, Candidate of Science (Economic),  
Person Working for Doctor's Degree

*Financial Academy at the Government of the Russian Federation*

The summary In the conditions of reforming carrying out of audit of tariffs in system of a housing-and-municipal complex according to the current legislation demands special методологий and techniques. Now the variety of forms of carrying out of audit in difficult system ZHKH demands accurate reflexion as grazhdansko – legal regulation, and the account, the reporting, results of audit. Adaptation of economy ZHKH to new conditions of formation of tariffs is possible only in the conditions of the authentic and detailed information аудиремого the branch enterprises.

### Literature

1. The federal law №129-FZ from 21.11.1996. «About book keeping».
2. The federal law №145-FZ 3 from 31.07.98. «the Budgetary code of the Russian Federation».
3. The federal law №188-FZ from 29.12.2004. «the Housing code of the Russian Federation».
4. The federal law of the Russian Federation 210-FZ from 30.12.2004. «About bases of regulation of tariffs of the organisations of a municipal complex».
5. The federal law of the Russian Federation 185-Fzot 21.07.2007. «About fund of assistance to housing and communal services reforming».
6. The federal law №1541-1 from 04.07.91. «About available housing privatisation in the Russian Federation».
7. The budgetary code of the Russian Federation. The text with changes and additions for January, 15th of 2008g. TH.: Ak-smo, 2008. – 336 p.
8. The civil code of the Russian Federation. Part 1st and 2nd.
9. The federal law «About auditor activity» №119-FZ from 07.08.01.
10. The federal law №122-FZ from June, 24th 1999. «About features of an inconsistency (bankruptcy) of subjects of natural monopolies of a fuel and energy complex».
11. The federal law of the Russian Federation from November, 21st, 1996 N 129-FZ «About book keeping».
12. The decree of the President of the Russian Federation №528 from 27.05.1997. «About additional measures on reforming of housing and communal services of the Russian Federation».
13. The order of the State committee of the Russian Federation on the housing and building policy from 26.06.1998. №17-125/1 «About the statement of is standard-methodical materials on realisation of the concept of reform of housing and communal services in the Russian Federation».