

## 2.5. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА В УСЛОВИЯХ ФОРМИРОВАНИЯ РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ В СИСТЕМЕ ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОГО ХОЗЯЙСТВА (ЖКХ) И ПРИМЕНЕНИЯ RAB-МЕТОДИКИ

Хайруллина Л.И., соискатель, главный бухгалтер

ООО «Идель-Инвест»

В настоящее время в системе ЖКХ при формировании тарифов применяется методика **RAB**. Это система долгосрочного тарифного регулирования, направленная на привлечение инвестиций в строительство и модернизацию сетевой инфраструктуры и стимулирование эффективности расходов сетевых организаций. Формирование тарифов, учет и аккумулирование инвестиционной составляющей в тарифе требует взвешенного подхода формирования учетной политики.

В настоящее время продолжается усиленное планирование производственной, инвестиционной и комплексной программы развития системы ЖКХ. В свою очередь, вместе с ним – отчетный год (перспективный период) для целей бухгалтерского учета и налоговый период по целому ряду налогов и инвестиционной составляющей в структуре тарифов. Такие особенности обязывают пересмотреть приказ об учетной политике для целей бухгалтерского и налогового учета. Потому что в существующую учетную политику необходимо внести изменения, оставить прежнюю редакцию становится бессмысленно.

Как известно, за последний отчетный год вышли документы, изменяющие налоговое законодательство, а также Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), это служит поводом к внесению изменений в учетную политику. Основное внимание необходимо обратить на важность самого приказа об учетной политике, его наличие на предприятии, на то, какую роль он играет при решении спорных вопросов в арбитражном суде, в инспекции Федеральной налоговой службы РФ (ИФНС).

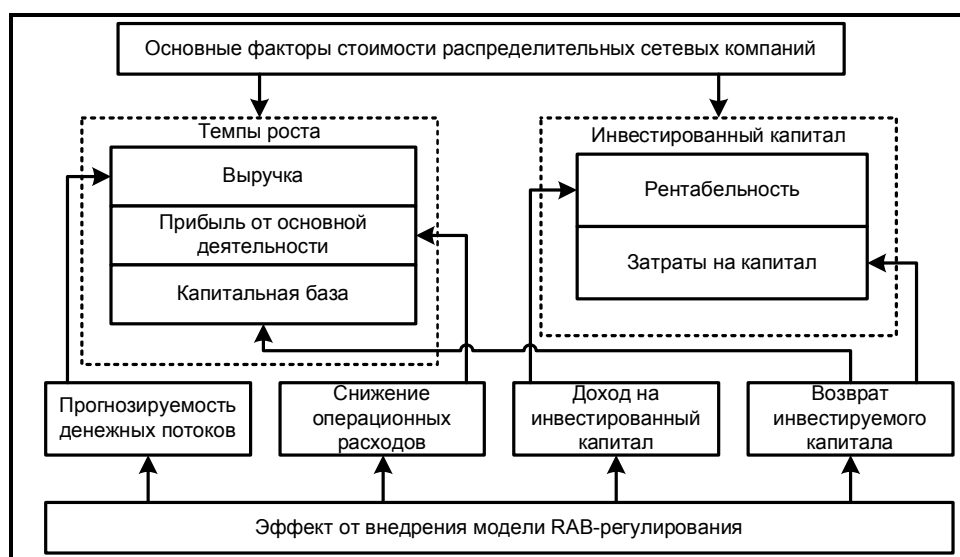
В условиях включения инвестиционной составляющей в структуру тарифа у предприятия системы ЖКХ или управляющей компании, независимо от режима налогообложения обязательно должны быть в наличии, как минимум, два приказа об учетной политике:

- учетная политика для целей бухгалтерского учета
- учетная политика для целей налогового учета (в зависимости от применяемого налогового режима под этим понимается налог на прибыль, налог при упрощенной системе налогообложения (УСН), особенности налогообложения инвестиционной составляющей в тарифе).

Многие организации системы ЖКХ (не) являются плательщиком налога на добавленную стоимость (НДС), да еще существуют особенности учета по данному налогу, то добавляется приказ об учетной политике для целей исчисления НДС. Особенности формирования налоговой базы по начислению НДС для предприятий ЖКХ является краеугольным. Допустим вариант, когда может быть один приказ об учетной политике, но с тремя приложениями из-за значительных особенностей формирования налоговой базы по начислению НДС. Сколько бы не было приложений – это не противоречит законодательству.

В приложении учетной политики для целей бухгалтерского учета в соответствии с п. 3 ст. 5 Закона №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее закон №129-ФЗ) организации, руководствуясь законодательством о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности. Ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности несет главный бухгалтер (п. 2 ст. 7 Закона №129-ФЗ).

Другое нововведение предыдущего года: с 1 января 2009 г. начало действовать Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008), утвержденное приказом Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 6 октября 2008 г. №106н. Согласно ПБУ 1/2008, изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.



**Рис. 1. Влияние внедрения модели RAB на повышение стоимости компаний**

В условиях перехода на рыночные отношения, внедрения в систему тарифов инвестиционной составляющей, формирования **RAB**-методики (на рис.1. приводится схема влияния модели **RAB** на повышение стоимости управляющих компаний), применения ПБУ 18/02, особенности изменения учетной политики организация ЖКХ должна раскрывать следующую информацию:

- причину изменения учетной политики в связи применением **RAB**-методики;
- содержание изменения учетной политики;
- порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности;
- суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, – также по данным о базовой и разведенной прибыли (убытку) на акцию;
- сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, – до той степени, до которой это практически возможно;
- порядок отражения доходов и расходов в товариществе собственников жилья (ТСЖ) с учетом **RAB**-методики;
- порядок отражения целевого финансирования из бюджетов разных уровней;
- порядок отражения финансовых средств, поступивших в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2007г №185-ФЗ «О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства».

**RAB** (Regulatory Asset Base) – это система долгосрочного тарифного регулирования, направленная на привлечение инвестиций в строительство и модернизацию сетевой инфраструктуры и стимулирование эффективности расходов сетевых организаций. Для реализации региональных инвестиционных программ сетевые компании используют как собственные, так и заемные средства. В основе методики **RAB** лежит формирование тарифа компаний таким образом, чтобы они имели возможность постепенно возвращать инвестированные средства и проценты на привлеченный капитал. При этом заемные средства возмещаются не за один год, а в течение 20 и более лет. Тарифы устанавливаются на период от трех до пяти лет, что обеспечивает стабильность и прогнозируемость ситуации для инвесторов, снижает их риски, а значит, и стоимость капитала для распределительных сетевых компаний. Кроме того, тарифы ежегодно корректируются в соответствии с влиянием макроэкономических факторов, например, инфляции, если она вышла за прогнозируемые рамки.

В последние годы принято множество нормативно-правовых документов в сфере ЖКХ. Если изменение учетной политики обусловлено применением нормативно-правового акта впервые или его изменением, раскрытию также подлежит факт отражения последствий изменения учетной политики в соответствии с порядком, предусмотренным этими документами действующего законодательства. Основная проблема исходит из-за отсутствия должного внимания на социальный характер жилищно-коммунальных услуг, в условиях не достаточности, не эффективности минимального размера оплаты труда (МРОТ).

В условиях частого банкротства управляющих компаний, перехода из одной системы бухгалтерского учета в другую принята организацией учетная поли-

тика должна утверждаться приказом или распоряжением генерального директора предприятия. В условиях необходимости формирования консолидированной отчетности системы ЖКХ на уровне органа местного самоуправления, возникает обязательность утверждения учетной политики головным учреждением. Такое согласование учетной политики позволит снизить многие конфликтные ситуации, которые могут возникать на стадии оказания жилищно-коммунальных услуг. Изменения на 2010 г. должны были быть утверждены не позднее 31 декабря 2009 г. В условиях формирования и экономического обоснования тарифов должен присутствовать эффект «обратной связи», то есть «постаудиторская» деятельность на уровне органа местного самоуправления. В эту процедуру входит исправление тех замечаний и нарушений по итогам аудиторской проверки за предыдущий год, эффективность и преимущества внедрения системы **RAB**-методики при формировании тарифов и принятие по ним официальных решений. В табл. 1 приведены некоторые преимущества формирования системы **RAB**-методики.

Таблица 1

#### ПРЕИМУЩЕСТВА ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ **RAB**-РЕГУЛИРОВАНИЯ

Для инвесторов	Для предприятий	Для региональных властей
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Уровень доходности, сопоставимый с отраслями со схожими рисками;</li> <li>• требуемая норма возврата на инвестированный капитал;</li> <li>• гарантированный заданный уровень тарифа на среднесрочный период;</li> <li>• привлечение больших объемов финансирования;</li> <li>• стимулирование эффективности управления издержками;</li> <li>• рост эффективности финансовых операций на рынках капитала</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Приток инвестиций, необходимых для снижения износа существующей сети;</li> <li>• покрытие инвестиций на строительство новых объектов</li> <li>• зависимость тарифов от надежности и качества услуг по передаче электроэнергии</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Приток инвестиций в инфраструктурные отрасли; ограничение ценового давления на потребителей;</li> <li>• экономическая обоснованность планов капитальных вложений;</li> <li>• прямая зависимость размера тарифа от требуемого уровня надежности и темпов развития территории;</li> <li>• максимальная прозрачность процесса тарифообразования;</li> <li>• снижение тарифов в среднесрочной перспективе</li> </ul>

Таким образом, учетную политику для целей бухгалтерского учета организации принимают один раз в год и применяют последовательно из года в год. Однако ее надо утверждать каждый год, так как изменения в определенных случаях могут быть значительными. В то же время изменения могут вноситься в качестве приложений или дополнений, утвержденных приказом, то есть можно не переписывать полностью учетную политику на очередной календарный год. В условиях действующего законодательства нормативные документы по бухгалтерскому учету и отчетности предоставляют организации право выбора того или иного варианта бухгалтерского учета в системе ЖКХ.

В то же время необходимо обратить внимание на новые нормативные документы по бухгалтерскому учету. Система ЖКХ не только оказывает жилищно-комму-

нальные услуги, в то же время может быть инициатором субподрядных работ и в составлении или изменении учетной политики для целей бухгалтерского учета на 2010 г. необходимо учесть следующие документы:

- приказ Минфина РФ от 23 апреля 2009 г. №35н «О внесении изменения в Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008)», начало действия изменений – 7 июня 2009 г.;
- приказ Минфина РФ от 11 марта 2009 г. №22н «О внесении изменения в Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», начало действия изменений – 1 мая 2009 г.

Значительно отличается учетная политика для целей налогового учета от бухгалтерского учета в аспекте постоянных изменений налогового законодательства. Даже в течение года могут быть внесены какие-то изменения, которые кардинально могут менять учетную политику предприятия ЖКХ и управляющих компаний.

Как известно, с 1 января 2007 г. в Налоговом кодексе РФ (НК РФ) существует понятие «учетная политика для целей налогообложения» (п. 2 ст. 11 НК РФ). Это выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика. Принятая организацией учетная политика для целей налогообложения утверждается соответствующими приказами или распоряжениями руководителя организации. Учетная политика для налогового учета должна быть обязательно, с годовой отчетностью в налоговые органы представление считается не обязательным. Формы налогового учета предусматривают прозрачность всей хозяйственной деятельности предприятия. Камеральная проверка показывает все стороны отражения доходов и расходов предприятия, особенности расчета тарифов, начисления налогов и авансовых платежей по ним.

Таблица 2

**РАСЧЕТ ТАРИФА НА ЭЛЕКТРИЧЕСКУЮ ЭНЕРГИЮ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ МЕТОДА RAB**

Показатель	Единица измерения	Значение показателя	
		Долгосрочное	Уточненное
Тариф	Коп./кВт-ч	60,7	61,8
Полезный отпуск энергии	МВт-ч	5 600	5 682
Необходимая валовая выручка, в том числе	Млн. руб.	3 725	3 788
Расходы (в сумме)	Млн. руб.	1 825	1 888
• операционные расходы	Млн. руб.	1 025	1 038
• расходы регулируемых организаций	Млн. руб.	500	550
• прочие расходы	Млн. руб.	300	300
Возврат инвестированного капитала	Млн. руб.	500	500
Доход на инвестированный капитал	Млн. руб.	1 400	1 400

В таблице 2 приведен примерный расчет тарифа на электрическую энергию, который в каждом случае является индивидуальным для каждого предприятия или организации. Такие изменения должны быть обяза-

тельно отражены в Учетной политике предприятия для эффективной защиты от всевозможных рисков.

Значительным изменением при составлении учетной политики для целей налогового учета на 2010 г. следует иметь в виду новые федеральные законы. Внесение изменений в учетную политику для целей налогового учета в отличие от приказа для бухгалтерского учета может приниматься ежегодно с соблюдением принципа последовательности применения норм и правил налогового учета.

Согласно ст. 285 НК РФ, налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год. В соответствии с п. 1 ст. 346.19 НК РФ налоговым периодом по налогу, уплачиваемому при УСН, считается календарный год. Налоговое законодательство предусматривает возможность налогоплательщика выбрать способы и формы ведения налогового учета. Таким образом, учетную политику организации для целей налогообложения можно представить как совокупность способов ведения налогового учета в организации.

Согласно ст. 313 НК РФ изменить порядок учета для целей налогообложения можно:

- при изменении применяемых методов учета – с начала нового налогового периода;
- при изменении законодательства о налогах и сборах – не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

При этом в случае, когда организация начала осуществлять новые виды деятельности, она обязана определить и отразить в учетной политике для целей налогообложения соответствующие принципы и порядок отражения данных видов деятельности. Это можно сделать и в течение отчетного налогового периода.

В системе ЖКХ должны быть свои индивидуальные формы регистров налогового учета, отражающие сущности оказания коммунальных услуг. Порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов должен разрабатываться органом местного самоуправления самостоятельно и утверждаться приложениями к учетной политике организации для целей налогообложения (ст. 314 НК РФ). Например, основным налоговым регистром для упрощенной системы учета является книга учета доходов и расходов, но при совмещении УСН с иными формами учета для ведения раздельного учета необходимы особые налоговые регистры.

Итак, в условиях необходимости регулирования конфликтных ситуаций в системе коммунальной энергетики и в системе оказания жилищных услуг, формирование четких границ учетной политики позволит предприятий отрасли позволить сэкономить время и финансы, которые могут быть потрачены на всякие споры и судебные разбирательства. Во многих случаях применения **RAB**-методики учетная политика может сыграть решающую роль в решении конфликтных ситуаций. Анализ существующей арбитражной практики показывает, что роль учетной политики неуклонно растет. Суды все больше выносят решения, основываясь на особенности учетной политики предприятия. Для системы ЖКХ этот аспект значителен еще тем, что от этого зависят платежи населения за жилищно-коммунальные услуги в условиях действующего затяжного финансового кризиса.

*Хайруллина Лилия Ирековна*

## Литература

1. Учетная политика организации [Электронный ресурс] : ПБУ 1/2008 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 11 марта 2009 г. №22н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О внесении изменения в Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 23 апр. 2009 г. №35н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 17 июля 2009 г. №161-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 25 нояб. 2009 г. №281-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. О внесении изменений в ст. 149 и 162 части второй Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 28 нояб. 2009 г. №287-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. О внесении изменений в главы 22 и 28 части второй Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 28 нояб. 2009 г. №282-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. О внесении изменений в статьи 346.5 и 346.6 части второй Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 25 нояб. 2009 г. №275-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 19 июля 2009 г. №204-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. О внесении изменений в главы 23 и 25 части второй Налогового кодекса РФ и о признании утратившими силу отдельных положений федерального закона «О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ» [Электронный ресурс] : федер. закон от 19 июля 2009 г. №202-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

## Ключевые слова

**RAB**-методика; учетная политика; инвестиционная программа; производственная программа; товарищество собственников жилья; управляющая компания; бухгалтерский учет, налоговый учет.

## РЕЦЕНЗИЯ

Хайруллина Л. в своей статье затронула особенности перехода на рыночные отношения, внедрения в систему тарифов инвестиционной составляющей, формирования **RAB**-методики, изменения учетной политики в организациях жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ). По мнению автора, учетная политика в данной отрасли должна раскрывать информацию в связи применением **RAB**-методики. Другой примечательным аспектом статьи является необходимость формирования особого порядка отражения доходов и расходов в товариществе собственников жилья с учетом **RAB**-методики, а также отражения целевого финансирования из бюджетов разных уровней.

Статья автора обращает внимание на то, что Учетная политика для целей налогового учета значительно отличается от бухгалтерского учета в условиях постоянного изменения налогового законодательства. Как видно из статьи, в связи с принятием производственных и инвестиционных программ в течение года могут быть внесены какие-то изменения, которые кардинально могут менять учетную политику предприятия ЖКХ и управляющих компаний. В целях подробного разъяснения сложных проблем, необходимо размещение статей, посвященных особенностям формирования учетной политики в системе ЖКХ.

*Усманова Т.Х., д.э.н., доцент кафедры «Финансы, кредит и управление» Академии государственного и муниципального управления при Президенте Республики Татарстан*

## 2.5. REGISTRATION POLICY IN THE CONDITIONS OF FORMATION OF MARKET RELATIONS IN SYSTEM OF HOUSING AND COMMUNAL SERVICES (HOUSING AND COMMUNAL SERVICES) AND RAB-TECHNIQUE APPLICATIONS

L.I. Khayrullina, Competitor

Now in housing and communal services system at formation of tariffs the technique—RAB is applied. It is the system of long-term tariff regulation directed on attraction of investments into building and modernisation of a network infrastructure and stimulation of efficiency of expenses of the network organisations. Formation of tariffs, the account and accumulation of an investment component in the tariff demands the weighed approach of formation of the Registration policy.

## Literature

1. PBU 1/2008 «the Registration policy of the organisation» (the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from 3/11/2009 №22н);
2. The Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from 4/23/2009 №35н «About modification of Position on book keeping» the Account of contracts building подряда»(PBU 2/2008)
3. The Federal law from 7/17/2009 №161-FZ «About modification of a part the second the Tax code of the Russian Federation».
4. The Federal law from 11/25/2009 №281-FZ «About modification of parts the first and the second the Tax code of the Russian Federation and separate acts of the Russian Federation»;
5. The Federal law from 11/28/2009 №287-FZ «About modification of articles 149 and 162 parts of the Russian Federation second the Tax code»;
6. The Federal law from 11/28/2009 №282-FZ «About modification of chapters 22 and 28 parts of the Russian Federation second the Tax code»;
7. The Federal law from 11/25/2009 №275-FZ «About modification of articles 346.5 and 346.6 parts of the Russian Federation second the Tax code»;
8. The Federal law from 7/19/2009 №204-FZ «About modification of a part the second the Tax code of the Russian Federation»;

9. The Federal law from 7/19/2009 №202-FZ «About modification of chapters 23 and 25 parts of the Russian Federation second the Tax code and about a recognition become invalid for separate positions of the federal law« About modification of a part the first, a part the second the Tax code of the Russian Federation and separate acts of the Russian Federation».

**Keywords**

RAB-technique; the Registration policy; the investment program; the production program; the Operating company; book keeping; the tax account.