

Как известно, показатели ликвидности дают определенную картину соотношения оборотных активов с краткосрочными обязательствами на конкретную дату, а показатели оборачиваемости за период позволяют уточнить интервалы расхождения ликвидности активов со сроками погашения обязательств.

В экономической литературе при рассмотрении показателей ликвидности и оборачиваемости, как правило, уделяется внимание времени трансформации активов в денежные средства. При этом практически не уточняется, достаточно ли денежных средств, которые могут быть получены для расчета по обязательствам. Это связано с тем, что ликвидность активов организации изучается главным образом с точки зрения оценки платежных возможностей организации на случай ее ликвидации.

По нашему мнению, анализ ликвидности активов на основе критериев не только времени, но и суммы ликвидности будет способствовать его ориентации на оценку способности организации продолжить свою деятельность и укрепить финансовую устойчивость.

Для разработки методики такого анализа необходимо, во-первых, уточнить понятия ликвидности активов, ликвидных активов и степени ликвидности активов организации, во-вторых, увязать ликвидность активов с их оборачиваемостью по времени и по сумме оборота активов и обязательств организации.

Схема соотношения понятий «ликвидность активов», «ликвидные активы», «степень ликвидности активов» организации представлена на рис. 1. Согласование периода и суммы оборота активов с периодом погашения и величиной обязательств организации проиллюстрировано на рис. 2.

Из предложений, представленных на рис. 1 и 2, видно, что оборачиваемость является важным фактором ликвидности активов организации с позиции как времени ликвидности, так и суммы ликвидности. Анализ ликвидности активов организации, основанный на взаимосвязи ликвидности и оборачиваемости, в той или иной мере будет способствовать сохранению и укреплению финансовой устойчивости организации.

А.А. МОСКАЛЕНКО

*доцент Амурского государственного университета,
г. Благовещенск*

ПРОБЛЕМА ГАРМОНИЗАЦИИ МЕЖДУНАРОДНОЙ И РОССИЙСКОЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА ДОЛГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ СУБНАЦИОНАЛЬНОГО УРОВНЯ

Проводимая в настоящее время в общественном секторе российской экономики реформа направлена на построение новой модели организации бюджетного процесса — среднесрочного бюджетирования, ориентированного на результаты. Одним из приоритетных направлений реформы является трансформация бюджетной классификации и бюджетного учета, которая предполагает сближение российской системы с международными стандартами, введение принципов управленческого учета, внедрение метода начисления. Выбор данного направления является закономерным, поскольку реформирование системы управления государственными и муниципальными финансами

невозможно без внедрения современных методов бюджетного учета, позволяющих получить своевременную и надежную информацию¹.

Первым этапом реформы стал переход в 2005 г. на новую систему бюджетного учета, интегрированную с бюджетной классификацией. Это значительный шаг вперед на пути создания системы по формированию информации для оценки качества управления государственными и муниципальными финансами. Тем не менее в целях дальнейшего совершенствования системы бюджетного учета и отчетности в Российской Федерации, обеспечения возможности формирования отчетности в соответствии с требованиями

Международных стандартов финансовой отчетности для государственного сектора (МСФОГС) и Статистики государственных финансов (СГФ) требуется внесение ряда изменений и дополнений в утвержденные нормативно-правовые документы².

Среди вопросов, которые необходимо решить, хочется выделить следующий. В соответствии с бюджетным законодательством РФ функции по обеспечению методологического руководства бухгалтерским учетом и установлению единых форм бюджетной документации и отчетности для бюджетов всех уровней бюджетной системы возложены на Министерство финансов Российской Федерации. Как следствие, возможности самостоятельного решения подобных вопросов на субнациональном уровне были и остаются ограниченными. Вместе с тем повышение качества управления государственными и муниципальными финансами невозможно без формирования дополнительной информации в учете и отчетности, которая отражала бы специфику деятельности региональных властей и могла бы использоваться для принятия управленческих решений.

Одно из направлений программы реформирования системы региональных финансов заключается в совершенствовании системы управления долгом. Наиболее дискуссионным

является вопрос, касающийся учета долговых обязательств территорий. Действующая в настоящее время в регионах система учета долга основана на его определении, приведенном в БК РФ, и поэтому малоприспособлена для управления прямыми и условными обязательствами. Это, в свою очередь, порождает ряд недостатков системы управления субфедеральным долгом, а именно неполный учет обязательств, отсутствие связи информационных систем с системами бюджетного учета, применение разнообразных форм неформального учета и отчетности³.

Для исправления перечисленных недостатков необходимо реформирование системы учета долговых обязательств путем гармонизации национальной системы учета в соответствии с международными стандартами.

Детальное изучение МСФОГС и СГФ позволяет сделать вывод о существенных расхождениях в трактовке учета и отчетности по долговым обязательствам. Это касается как видов обязательств, которые в разных международных системах принимают форму государственного долга, учетной политики, так и определения круга отчетных объектов, обязательства которых подлежат учету⁴. Более наглядно сходства и различия рассматриваемых стандартов в части учета долговых обязательств представлены в таблице.

Характеристика международных стандартов бухгалтерского учета и статистической отчетности в части учета долговых обязательств

Критерий	МСФОГС	СГФ
Виды долговых обязательств, подлежащих учету и формирующих государственный долг	Долгосрочный долг Краткосрочные заимствования, в том числе кредиторская задолженность по неоплаченным обязательствам Обязательства по возмещению ущерба, нанесенного окружающей среде Обязательства по возмещению вреда от несчастных случаев по компенсационным схемам и т.д.	Только договорные обязательства с фиксированным сроком оплаты. Текущая задолженность приводится в виде справочного материала
Учетная политика	Учет долговых обязательств производится на основе метода начислений	Учет долговых обязательств производится на кассовой основе
Стоимостная политика	Общая практика — использование в первичном учете номинальной стоимости, дополненное раскрытием информации (там, где она имеется) о рыночной стоимости финансовых пассивов в примечаниях (или справочных статьях) к финансовому отчету	Общая практика — использование в первичном учете номинальной стоимости с введением общей корректирующей статьи, отражающей различия в оценках по номинальной и рыночной стоимости
Типы классификации долговых обязательств	Классификация не предусмотрена	Классификация долга на внешний и внутренний по критерию размещения среди нерезидентов или резидентов, каждый из которых, в свою очередь, делится: по типу держателей долговых обязательств; по типу долгового обязательства; по срокам погашения долговых обязательств

Сопоставление представленных данных позволяет выявить ряд различий. Во-первых, по-разному находит отражение в учете накопленная кредиторская задолженность. Как видно, в СГФ более узкая трактовка и состав долговых обязательств. В российской системе учета текущая задолженность по неоплаченным обязательствам не входит в состав субнационального долга.

Во-вторых, построение учетной политики имеет принципиальные различия. Использование метода начисления приводит к более полному отражению государственных обязательств. Согласно этому методу, расходами признается факт принятия обязательства, а не его действительное исполнение. При кассовом методе учета долговых обязательств данные статьи объективно исключаются, т.е. не находят отражения заимствования в форме накопления различного рода платежей (задолженности по государственному заказу, по оплате труда в бюджетной сфере и т.д.). Кредиторская задолженность позволяет сбалансировать расходы и доходы и создать иллюзию бездефицитного бюджета, т.е. скрывается реальная несбалансированность бюджета, а заимствования реально осуществляются.

В качестве дополнения хотелось бы отметить, что в международных системах отчетности производится учет только прямых обязательств, в то время как в российской системе в составе долговых обязательств учитываются и условные обязательства — гарантии органов власти субъектов РФ. Особенностью данного обязательства является то, что здесь органы власти не занимают денежные средства, а лишь дают гарантии исполнить обязательство третьего лица при неисполнении или ненадлежащем исполнении его последним. При государственных гарантиях исполнение гарантированных обязательств носит лишь «вероятностный» характер, в отличие от отношений, где органы власти выступают заемщиком и, безусловно, должны исполнить долговое обязательство.

Проведенный анализ предполагает ответ на вопрос, какая система международной отчетности в большей степени должна определять российскую систему учета. На наш взгляд, в целях управленческого учета стоит использовать элементы обоих между-

народных стандартов. Самое главное, чтобы была решена задача создания необходимой и адекватной информационной базы для учета долга в регионах, основанной на постоянной и последовательной консолидации всех обязательств сектора государственного управления. Только на основе этих данных появится возможность оценить степень эффективности проводимой долговой политики региона и ее воздействия на основные макроэкономические и иные параметры бюджета субъекта Федерации в ближайшей и среднесрочной перспективе.

Не менее важным является вопрос о возможности применения международных стандартов учета в условиях российского законодательства. С одной стороны, федеральное законодательство не позволяет ввести понятие государственного долга субъекта РФ (муниципального долга), основанное на международных стандартах, но, с другой стороны, федеральные законы не могут определять объемы и механизмы финансирования полномочий субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по обслуживанию и погашению долга. Таким образом, вопросы управления долгом субъектов Федерации и муниципальных образований регулируются федеральным законодательством лишь в общих чертах, в то время как детальное регулирование этих вопросов в пределах, не противоречащих федеральному законодательству, относится к компетенции субъектов Федерации и муниципальных образований. Это позволяет сделать вывод о том, что на региональном уровне возможно построение системы учета, приближенной к международным стандартам учета и кодексам лучшей практики. Для реализации этого направления необходимо принять нормативно-правовые акты на региональном уровне, определяющие принципы и порядок учета долговых обязательств, разработать методическую и регламентирующую документацию и осуществить организационно-технические мероприятия.

Примечания

¹ О мерах по повышению результативности бюджетных расходов: постановление Правительства РФ от 22 мая 2004 г. № 249.

² Совершенствование учета, отчетности и аудита в секторе государственного управления. М., 2005.

³ Региональные финансы: совершенствование системы управления долгом на региональном и му-

ниципальном уровне / под ред. А.Г. Силуанова. М., 2004.

⁴ Лыкова Л.Н., Крылова Н.Б., Чебанова А.Б. Долговая политика регионов: российская практика и мировые тенденции. М., 2003.

Н.В. МАКАРОВА

преподаватель Читинского филиала

ГОУ СПО «Иркутский торгово-экономический колледж»

ПЛАТЕЖИ ЗА ЛЕСНЫЕ РЕСУРСЫ

Одним из основных направлений упорядочения, рациональной и эффективной организации финансовых потоков в лесном хозяйстве является усиление роли платы за пользование лесным фондом.

Платный отпуск леса в России появился в конце XVIII в., но носил в то время случайный характер. С конца XIX в. плата за лес стала неналоговым доходом государства. В дореволюционный период была построена успешно функционирующая система государственного управления лесным хозяйством, дававшая значительный лесной доход.

В СССР пощённая плата приобрела статус налогового платежа и составляла в 1925–1926 гг. 217,6 млн р., или 5% общей суммы налоговых поступлений бюджета¹. В дальнейшем эта доля сокращалась; в 1976–1985 гг. лесной доход составлял 0,2% налоговых доходов бюджета. Поступления от продажи леса на корню не возмещали затрат на ведение лесного хозяйства. Так, в 1993 г. данные затраты равнялись 225,4 млрд р., а лесной доход — 29,3 млрд р., в 1996 г. — 2611,3 млрд р. против 505 млрд р. лесного дохода.

С переходом к рынку было осуществлено реформирование экономических механизмов лесной отрасли, но платежи за лес не играли заметной роли. Так, в 1992 г. средняя минимальная плата за 1 м³ была установлена в размере 5,8 р. и составляла 9% в себестоимости круглых материалов, что означало отсутствие стимулов к рациональному использованию ресурсов и невозможность изъятия лесной ренты. С 2005 г. плата за лес отнесена к неналоговым платежам. С 2007 г. Лесным кодексом термин «лесная подать» упразднен, введены понятия

«плата по договору купли-продажи лесных насаждений», «арендная плата».

Какова же действительная природа платы за пользование лесным фондом?

Платежи за пользование лесным фондом обладают такими признаками налога (ст. 8 НК РФ), как обязательность, индивидуальная безвозмездность, уплата в денежной форме; поступление средств в бюджеты и финансирование расходов на государственное управление и ведение лесного хозяйства за счет средств соответствующих бюджетов. Однако не выполняется существенное требование ст. 17 кодекса, устанавливающее для налога обязательное определение элементов налогообложения. По мнению А.А. Ялбулганова, плата за лес также не подпадает под понятие сбора, так как не содержит элемента «размер сбора»². Кроме того, плата за лес была исключена из НК РФ как не входящая в состав налоговой системы. Несмотря на то что плата за лес обладает некоторыми признаками налога, нет достаточных оснований для признания налогового характера данных платежей.

Таким образом, на наш взгляд, более правильным является определение данных платежей как неналоговых.

Анализ зарубежного опыта определения размера платы за древесину на корню показывает, что ресурсы леса реализуются по ценам, установленным с учетом спроса и предложения на рынках, либо посредством лесных торгов, либо по договорам.

Если плата за лес — цена продажи государственного имущества, возникает проблема определения цены этого специфического товара. Существует несколько методических подходов к определению стоимости леса на корню.