
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА СОБСТВЕННОСТИ МУНИЦИПАЛЬНЫХ ОБРАЗОВАНИЙ

Артамонова О.В., Сафуанов Р.М.

Данная статья посвящена вопросам совершенствования учета муниципальной собственности в условиях продолжающейся реформы местного самоуправления. Авторами проанализирована действующая система учета собственности муниципальных образований и выявлены причины, препятствующие формированию единой информационной базы. Системный учет собственности и совокупности обязательств рассмотрен как основа для стратегического планирования развития муниципального образования и выработки концепции эффективного управления его собственностью. Сформулированы задачи по совершенствованию процесса учета муниципальной собственности, включающие в себя формирование консолидированного имущественного баланса, отражающего различные аспекты экономической деятельности муниципального образования.

Проведение в России рыночных реформ, обусловившее значительную дифференциацию форм собственности, способствовало формированию муниципальной собственности и одновременно породило важнейшую экономическую проблему – обеспечение рационального и эффективного управления значительной по размерам муниципальной собственностью. Нельзя отрицать наличие определенной регламентации вопросов учета и управления отдельными компонентами муниципальной собственности: местным бюджетом, объектами нежилого фонда и земельными участками в части арендных отношений, возникающих при пользовании этими объектами. Тем не менее, учет и порядок составления форм отчетности по иным группам объектов муниципальной собственности находится в стадии формирования и свидетельствует о недостаточности сведений о составе и стоимости муниципального имущества как основной составляющей активов муниципального образования.

Эта ситуация, ставшая следствием довольно быстрого роста собственности муниципальных образований и многообразия ее видов, приобрела острую практическую значимость в условиях реформы местного самоуправления.

Если рассматривать учет муниципальной собственности в качестве информационной базы при выработке концепции комплексного управления активами и оценки финансового состояния муниципального образования, можно выделить следующие подсистемы финансово-экономической основы функционирования муниципального образования: финансовую (средства местного бюджета) и имущественную (муниципальное имущество, учитываемое в реестре муниципальной собственности). В связи с отнесением гражданским законодательством денежных средств к движимому имуществу [1] и в целях комплексного рассмотрения активов муниципального образования целесообразно проведение корректировки подхода к указанным системам, исходя из необходимости целостного использования содержащихся в них ресурсов. В основу стратегического управления ресурсами муниципального образования должна быть заложена учетная система, обеспечивающая охват всех операций, совершаемых с муниципальными ресурсами.

Практика показывает, что учет муниципального имущества в большинстве случаев не отвечает требованиям достоверности, полноты и своевременности информации по следующим основным причинам:

- отсутствует нормативно установленная система (регламент) сбора и обработки первичных данных об изменении состава имущества муниципального образования;
- параметры учета содержат ограниченные характеристики объекта и не соответствуют требованиям полноты и качества информации, отсутствуют данные о фактическом состоянии объектов (амортизация, износ, реконструкция), их целевом использовании;
- в учете при оценке объекта используется его балансовая стоимость;
- инвентаризация муниципального имущества является частичной и нерегулярной;
- отсутствует информация о приросте имущества, закрепленного на праве хозяйственного ведения и оперативного управления.

Кроме того, вне сферы учета остаются ценные бумаги, принадлежащие муниципальному образованию, имущество, приращенное в процессе доверительного управления, а также обязательства муниципальных учреждений и казенных предприятий. Отсутствие системы контроля за обязательствами, по которым муниципальное образование является субсидиарным ответчиком, ограничивает информацию о совокупной задолженности муниципального образования и не позволяет четко осознать меру ответственности и степень готовности к предстоящим расходам. Отсутствие единых методологических основ учета муниципальной собственности порождает определенные сложности и в вопросах составления отчетности о составе и использовании муниципального имущества. Бухгалтерская отчетность, составляемая муниципальными унитарными предприятиями и иными коммерческими организациями с прямым участием муниципальных образований в формировании их имущества [2 – 4], и бюджетная отчетность, формируемая органами местного самоуправления и иными бюджетными учреждениями [5], отражают лишь отдельные направления использования муниципальной собственности и сложно совместимы одна с другой. Встает вопрос о создании системы учета и отчетности, позволяющей оценить результаты экономической и финансовой деятельности муниципального образования, а также совокупность его активов и обязательств.

Кроме того, отсутствие единого порядка ведения учета муниципального имущества становится серьезной причиной недостаточного организационно-информационного обеспечения органов местного самоуправления относительно количества и качества муниципальных ресурсов, следствием чего является неэффективное управление городским хозяйством. Эта проблема включает в себя комплекс вопросов, в число которых входит и создание информационной основы экономической деятельности муниципальных образований и условий для формирования сбалансированных местных бюджетов.

Одной из первостепенных задач по совершенствованию процесса учета муниципальной собственности является пересмотр элементов учета. Немаловажными являются также задачи адекватного отражения в учете стоимости используемых хозяйствующими субъектами земельных участков, реальной стоимости нематериальных активов, обязательств по полученным займам и кредитам с учетом начисленных процентов на конец периода, стоимости основных средств с учетом воздействия инфляции и конъюнктуры рынка, а не по остаточной стоимости, дебиторской задолженности с учетом

сроков исковой давности, других долгов, нереальных к взысканию и не списанных в установленном порядке и т.д.

Результатом последовательного и системного учета муниципальной собственности должен стать консолидированный имущественный баланс муниципального образования.

Анализ методологических основ составления сводной отчетности, применяемых хозяйствующими субъектами в российской и международной практике, позволил выявить подходы к составлению консолидированной отчетности и объективную необходимость разработки на федеральном уровне единой методологии консолидации бюджетной и бухгалтерской отчетности (см. табл. 1).

Представим основные финансовые потоки муниципального образования, а также движение имущественной составляющей муниципальной собственности в виде следующей системы балансов (см. табл. 2 – 5):

1. Баланс финансовых ресурсов – местный бюджет в традиционном понимании со сложившимися методами формирования и исполнения.

2. Консолидированный баланс хозяйствующих субъектов с прямым участием муниципального образования в формировании их имущества.

3. Инвестиционный баланс – бюджет развития муниципального образования.

4. Баланс имущества, находящегося в казне муниципального образования, за исключением средств местного бюджета.

Сквозные балансы наглядно демонстрируют ресурсы, имеющиеся в распоряжении муниципального образования, и фактические направления их использования. Они представляют собой стоимостное выражение показателей, отражающих различные аспекты экономической деятельности, осуществляемой на территории муниципального образования, являются элементами информационной базы финансово-имущественной системы, и только их совокупное рассмотрение обеспечивает полноту характеристики системы и возможность оценки ее эффективности. Выступая частью имущественного баланса муниципального образования, они призваны дать подробную характеристику внутренних экономических связей, способствующую оценке реального распределения финансовых потоков и формированию представления о резервах муниципального образования.

Логическим завершением аккумуляирования финансовых и имущественных потоков муниципального образования, обеспечивающих решение вопросов местного значения, является построение консолидированного имущественного баланса муниципального образования. Консолидированный имущественный баланс представляет собой открытую систему практических данных, характеризующих различные аспекты экономической деятельности, осуществляемой на территории муниципального образования.

Вышеприведенные аргументы позволяют определить консолидированный имущественный баланс как основу для успешной реализации задач органов местного самоуправления в части финансово-экономической обеспеченности жизнедеятельности муниципального образования и выработки концепции эффективного управления его собственностью. Планирование стратегического развития муниципального образования на основании данных консолидированного имущественного баланса позволит провести детально обоснованный анализ жизнедеятельности муниципального образования и, соответственно, планировать не только "собственный" бюджет, а реальное развитие территории (см. рис.).

Таблица 1

Особенности составления и представления сводной отчетности*

Наименование хозяйствующего субъекта	Нормативный акт, регламентирующий составление сводной отчетности	Унифицированные формы сводной отчетности	Сроки и порядок представления	Правила объединения показателей
Сводная бухгалтерская отчетность				
Организации, имеющие дочерние и зависимые общества	Приказ Минфина РФ от 30.12.1996 г. № 112 "О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бух. отчетности"	Разрабатываются головной организацией на основе типовых форм отчетности (сводный бух. баланс, сводный отчет о прибылях и убытках, пояснения)	Отчетность представляется учредителям (участникам) головной организации в установленные ею сроки, но не позднее 30 июня следующего года	Путем построения данных бух. отчетности дочерних и зависимых обществ с учетом разд. 3 Приказа №112. Используется единая учетная политика
Юридические лица, независимо от ОПФ, за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений	Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н "Об утверждении положения по ведению бух. учета и бух. отчетности в РФ"	Установлены основные правила сводной бух. отчетности. Предусмотрена обязанность федеральных министерств и др. федеральных органов исполнительной власти РФ составлять сводную годовую бух. отчетность по ГУПам и АО (товариществам), часть акций (долей) которых закреплена в федеральной собственности	Сводная годовая бух. отчетность по ГУПам в срок до 25 апреля года, следующего за отчетным. АО (товарищества) – до 1 августа. Предоставляется в Минфин РФ, в Минэкономки РФ и в Гос. комитет РФ по статистике	Включает показатели бух. отчетов подотчетных организаций и обществ

* Положения о консолидированной отчетности кредитных организаций и сводной бух. отчетности страховых организаций не рассматривались.

Продолжение табл. 1

Наименование хозяйствующего субъекта	Нормативный акт, регламентирующий составление сводной отчетности	Унифицированные формы сводной отчетности	Сроки и порядок предоставления	Правила объединения показателей
Фед. министерства и др. фед. органы исполнительной власти (отчетность предоставляется по ГУПам и АО (товариществам), часть акций (долей) которых закреплена в фед. собств.)	Приказ Минфина РФ от 15.01.1997 г. № 3 "О сводной годовой бух. отчетности организаций, составляемой федеральными министерствами и др. федеральными органами исполнительной власти РФ"	Составляется по видам деятельности в соответствии с классификацией, изложенной в п.3 Приказа № 3. В состав отчетности включается годовая бух. отчетность юр. лиц (по формам, утв. Минфином РФ)		Путем построения суммирования данных, отраженных в годовой бух. отчетности организаций и унитарных предприятий в зависимости от применяемой учетной политики
Финансово-промышленные группы	Постановление Правительства РФ от 09.01.1997 г. № 24 "О порядке ведения сводных (консолированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы"	Составляется центральной компанией по установленным для юр. лиц формам	Сводная стат. отчетность предоставляется в Гос. комитет РФ по статистике. Баланс, пояснит. записка и год. Отчет о деятельности ФПГ – не позднее 90 дней по окончании фин. года – всем участникам ФПГ	Показатели активов и пассивов бух. балансов складываются. Показатели, отражающие обязательства и расчеты между участниками ФПГ и центральной компанией – не учитываются, и др. по п.5 Постановления № 24
Сводная финансовая отчетность				
Материнская компания и ее дочерние компании, входящие в группу, являющуюся единой компанией	МСФО № 1 "Предоставление финансовой отчетности" МСФО № 27 "Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние компании"	Унифицированные формы не установлены. Предусмотрено составление сводного баланса	Предоставляется пользователям материнской отчетности. Сроки предоставления стандартами не установлены	Объединение отчетности материнской и дочерн. компаний – путем сложения аналог. статей активов, обязательств, капитала, доходов и расходов по процедуре, устанавл. МСФО № 27

Продолжение табл. 1

Наименование хозяйствующего субъекта	Нормативный акт, регламентирующий составление сводной отчетности	Унифицированные формы сводной отчетности	Сроки и порядок предоставления	Правила объединения показателей
Бюджетные учреждения – главные распорядители (получатели) средств бюджета, орган, организующий исполнение бюджета	Приказ Минфина РФ от 21.01.2005 г. № 5н "Об утверждении инструкции о порядке составления и предоставления годовой, квартальной и месячной бюджетной отчетности"	<p>Сводная и консолидированная бюджетная отчетность</p> <p>Типовые формы отчетности устанавл. прил. 1 к Приказу 5н. Возможность введения доп. специализированных форм для отражения специфики деятельности бюджет. учреждений. Консолидированная отчетность: баланс исполнения бюджета (Ф 0503120) – квартал, год, отчет об исполнении бюджета (Ф 0503128) – ежемесячно. Сводная отчетность: сводные справки по некассовым операциям по исполнению бюджета (Ф 0503129) – ежемесячно, сводные отчеты об исполнении бюджета (Ф 0503127) – месяц, квартал, год, справка об остатках ден. средств на банк. счетах получателя средств бюджета (Ф 0503126) – ежемесячно, сводный баланс исполнения бюджета (Ф 0503130) – квартал, год, пояснит. 3 аписка (Ф 0503160) – годовая</p>	Бюджетные учреждения предоставляют отчетность главным распорядителям (распорядителям) для оформления сводной отчетности, которая предоставляется в орган, организующий исполнение местного бюджета. На основании сводной отчетности последним составляется консолидированная отчетность об исполнении соответствующего бюджета и представляется в субъект РФ. Сроки устанавливаются вышестоящим органом	На основании данных предоставленных отчетов путем суммирования и консолидации остатков по соответствующим статьям и разделам

Таблица 2

Баланс финансовых ресурсов муниципального образования [6]

Ресурсы	Использование
Налоговые доходы по видам налогов	Покрытие текущих расходных обязательств бюджета
Неналоговые доходы, в т.ч. доходы от продажи муниципального имущества	Покрытие текущих расходных обязательств бюджета Финансирование дефицита бюджета
Средства целевых бюджетных фондов <ul style="list-style-type: none"> • федеральный и региональный фонды компенсации; • региональный фонд финансовой поддержки городских округов; • иные 	Целевое финансирование централизованных мероприятий в соответствии с положением о фондах и БК РФ Покрытие текущих расходных обязательств бюджета в соответствии с уровнем бюджетной обеспеченности
Бюджетные кредиты из бюджетов других уровней	Целевое, в соответствии с условиями договора о кредите.
Кредиты коммерческих банков	Финансирование дефицита бюджета и покрытие муниципального долга
Средства, перечисляемые бюджетами других уровней, в т.ч.: <ul style="list-style-type: none"> • ассигнования • субсидии и субвенции 	Финансирование установленных ФЗ социальных пособий, льгот и дотаций по возмещению убытков на содержание объектов ЖКХ и социально-культурной сферы [7]. В соответствии с бюджетной росписью на содержание бюджетных учреждений, осуществление отдельных государственных полномочий и т.п. Исполнение федеральных, региональных целевых программ
Муниципальные займы путем выпуска ценных бумаг от имени МО	Финансирование дефицита бюджета, покрытие долговых обязательств
Безвозмездные и безвозвратные перечисления от физических и юридических лиц	Направления использования определяются распорядителем бюджетных средств
ВСЕГО доходов	ВСЕГО расходов

Таблица 3

Консолидированный баланс хозяйствующих субъектов с прямым участием муниципальных образований в формировании их имущества (на примере муниципального унитарного предприятия) [4, 8 – 10]

Ресурсы	Использование
Доходы по обычным видам деятельности	Покрытие расходов, связанных с производством и реализацией продукции (услуг), оплатой обязательных платежей в бюджет
Амортизационные отчисления	Погашение стоимости объектов основных средств, вложения во внеоборотные активы
Прочие доходы: <ul style="list-style-type: none"> • доходы от участия в других юр. лицах; • операционные доходы; • внереализационные доходы 	Покрытие прочих расходов, связанных с предоставлением за плату во временное пользование активов, продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, % за пользование денежными средствами (кредиты, займы), списанием дебиторской задолж. с истекшим сроком исковой давности, курсовые разницы и иные расходы
Целевое финансирование	Осуществление мероприятий целевого назначения
Доходы будущих периодов, в т.ч. безвозмездные	В зависимости от вида и возможного способа использования полученных активов
Прибыль	Покрытие расходов, осуществляемых за счет прибыли предприятия, убытков прошлых периодов. Перечисление части прибыли собственнику имущества, закрепленного на праве хозяйственного ведения. Финансовое обеспечение производственного развития, приобретение нового имущества и т.п.
Уставный фонд	Формирование минимального размера имущества предприятия, гарантирующего интересы его кредиторов [11]
Добавочный капитал	Погашение сумм снижения стоимости внеоборотных активов по результатам переоценки (уценки). Увеличение уставного фонда. Распределение сумм между учредителями
Резервный капитал, в т.ч. резервы образованные в соотв. с учред. документами и ФЗ	На цели, определенные при создании резерва. На покрытие убытка за отчетный год. Расчеты по кредитам и займам в части сумм, направляемых на погашение облигаций
ВСЕГО доходов	ВСЕГО расходов

Таблица 4

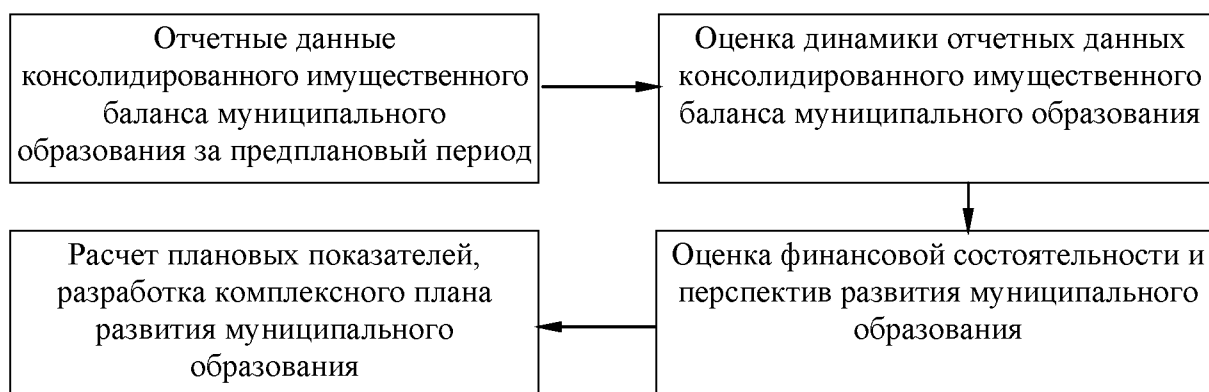
Инвестиционный баланс

Ресурсы	Использование
Гос. инвестиции (бюджетные), в т.ч. в уставные капиталы вновь создаваемых и действующих юр. лиц	Реализация целевых федеральных, региональных, муниципальных программ. Вложения в объекты предпринимательской и (или) иной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения полезного эффекта
Муниципальные займы путем выпуска ценных бумаг от имени МО	Финансирование инвестиционных проектов, осуществляемых МО за счет средств местного бюджета. Обеспечение сбалансированности бюджета
Капитальные вложения	На пополнение основного капитала, в т.ч. затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию, тех. перевооружение предприятий, приобретение основных средств, проектно-изыскательские работы и другие затраты [12]
Иностранные инвестиции	Вложения иностранного капитала в объекты предпринимательской деятельности на территории МО в виде объектов гражданских прав, ценных бумаг, иного имущества, имущественных прав, имеющих денежную оценку [13]
Внешние и внутренние заимствования	Финансирование инвестиционных проектов, отобранных на конкурсной основе.
Часть доходов местного бюджета от использования и приватизации муниципального имущества	Исполнение обязательств муниципального образования по предоставленным инвесторам муниципальным гарантиям. Приобретение имущества в собственность муниципального образования.
Доходы местного бюджета от использования объектов МС, созданных в результате финансирования инвестиционных проектов за счет средств местного бюджета	На реализацию мероприятий, направленных на развитие экономики, повышение инвестиционной привлекательности муниципального образования
Прочие источники	
ВСЕГО доходов	ВСЕГО расходов

Таблица 5

Баланс имущества, находящегося в казне муниципального образования [14]

Ресурсы	Использование
Доходы от использования недвижимого имущества, не закрепленного за муниципальными унитарными предприятиями и учреждениями	Покрытие расходов, связанных с содержанием, регистрацией, учетом, обеспечением сохранности объектов муниципальной собственности. Финансирование затрат, связанных с приобретением имущества в собственность муниципального образования и прекращением прав муниципальной собственности (оценка, предпродажная подготовка, организация конкурсов, аукционов и т.п.). Исполнение расходных обязательств местного бюджета
Доходы от использования движимого имущества, не закрепленного за муниципальными унитарными предприятиями и учреждениями	
Доходы от приватизации муниципального имущества	
Часть прибыли от использования имущества, закрепленного за муниципальными унитарными предприятиями на праве хозяйственного ведения	
Часть доходов от реализации основных средств, закрепленных за муниципальными унитарными предприятиями на праве хозяйственного ведения	
Прочие доходы	
ВСЕГО доходов	



Процесс использования данных консолидированного имущественного баланса муниципального образования в процессе планирования его развития

Таким образом, трансформация походов к учету муниципальной собственности и формирование имущественного баланса имеют особое значение для стратегического управления активами муниципального образования в части решения следующих задач:

- получение совокупности показателей, дающих обобщенное представление о деятельности муниципального образования, состоянии экономики муниципального сектора;
- создание полноценного источника информации для анализа финансового положения муниципального образования, состава и использования его активов, потребности в ресурсах и своевременности выполнения обязательств;
- оценка целевого использования активов муниципального образования;
- анализ соотношения имеющихся в наличии имущественных и финансовых ресурсов муниципального образования и фактической потребности в них;

- создание единой информационной системы учета собственности муниципального образования, основанной на единых нормах и правилах организации учетного процесса для объектов муниципальной собственности;
- оптимизация управленческих решений, в том числе – при составлении проекта бюджета муниципального образования на очередной финансовый год в соответствии с требованиями п.3 ст. 172 БК РФ [6];
- создание основы для прогнозирования и развития территории, а также - для планирования стратегии комплексного социально-экономического развития муниципального образования.

ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский Кодекс РФ. Ст. 130, п.2. Ч.1 от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ.
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н "Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ" // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 14.09.1998. № 23.
3. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" // Финансовая газета. 1999. № 34.
4. Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 г. № 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" // Финансовая газета. 2003. № 33.
5. Приказ Минфина РФ от 21.01.2005 г. № 5н "Об утверждении инструкции о порядке составления и предоставления годовой, квартальной и месячной бюджетной отчетности" // Финансовая газета. 2005. № 13.
6. Бюджетный Кодекс РФ от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ // Собрание законодательства РФ, 03.08.1998 г. № 31. Ст.3823.
7. Решение УГС РБ от 29.12.2004 г. № 10/4 "О городском бюджете города Уфы на 2005 год" // Вечерняя Уфа. 2005. № 2.
8. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н "Об утверждении плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению" // Финансовая газета. 2000. № 46, 47.
9. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" // Российская газета. 1999. № 116; 1999. № 117.
10. Приказ Минфина РФ от 30.12.1996 г. № 112 "О методических рекомендациях по составлению и предоставлению сводной бухгалтерской отчетности" // Экономика и жизнь. 1997. № 16.
11. П. 1 ст. 12 ФЗ от 14.11.2002 г. № 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" // Собрание законодательства РФ. 02.12.2002. № 48. Ст. 4746.
12. Ст. 1 ФЗ от 25.02.1999 г. № 39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в РФ, осуществляемой в форме капитальных вложений" // Собрание законодательства РФ. 01.03.1999. № 9. Ст. 1096.
13. Ст. 2 ФЗ от 09.07.1999 г. № 160-ФЗ "Об иностранных инвестициях в РФ" // Собрание законодательства РФ. 12.07.1999 г. № 28. Ст. 3493.
14. Решение УГС РБ от 16.07.1999 г. "Об утверждении Положения о муниципальной казне г.Уфы" (Документ опубликован в системе Консультант Плюс).