

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой

\_\_\_\_\_ О.Н. Харченко

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2019 г.

**МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ**

38.04.01 Экономика

38.04.01.07 Корпоративный учет и финансово-инвестиционный анализ

**РАЗРАБОТКА АЛГОРИТМА УЧЕТА ЗАТРАТ ДЛЯ ТЕРРИТОРИАЛЬНЫХ  
СЕТЕВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Научный руководитель \_\_\_\_\_ профессор, канд. экон. наук О.Н. Харченко

Выпускник \_\_\_\_\_ П.В. Коновалова

начальник отдела  
ценового регулирования  
электрической и тепловой энергии  
Министерства тарифной политики

Рецензент \_\_\_\_\_ Красноярского края Р.А. Дубровский

Красноярск 2019

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Тарифообразование естественных монополий в РФ .....	8
1.1 Ценообразование естественных монополий .....	8
1.2 Основные подходы к регулированию тарифов естественных монополий .....	16
1.3 Ценообразование в электроэнергетике .....	24
2 Методики расчета необходимой валовой выручки территориальных сетевых организаций .....	34
2.1 Существующие методики расчета необходимой валовой выручки территориальных сетевых организаций .....	34
2.2 Сравнительный анализ тарифного, налогового и бухгалтерского законодательства по учету подконтрольных расходов территориальных сетевых организаций .....	45
2.3 Сравнительный анализ тарифного, налогового и бухгалтерского законодательства по учету неподконтрольных расходов территориальных сетевых организаций.....	56
3 Учет затрат территориальных сетевых организаций .....	63
3.1 Рекомендации по учету затрат территориальных сетевых организаций .....	63
3.2 Расчет необходимой валовой выручки ООО «А» по текущей учетной политике .....	67
3.3 Расчет необходимой валовой выручки ООО «А» с учетом рекомендаций и анализ отклонений в затратах и рисков, связанных с изменением учетной политики .....	75
Заключение .....	87
Список использованных источников .....	93
Приложения А – Б .....	105-119

## ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время организации электроэнергетической отрасли осуществляют свою деятельность на монополизированном рынке, который предполагает возможность завышения цен в целях получения максимальной прибыли, поэтому в рамках государственного регулирования тарифов существует экономически обоснованный расчет необходимой выручки организаций, относящихся к субъектам естественной монополии, в целях препятствия необоснованного завышения тарифов и обеспечения доступности продукта естественной монополии для потребителей.

Обычно расчет регулируемого государством тарифа для организации, занимающейся передачей электрической энергии, основан на формировании экономически обоснованной базы расходов по каждой статье затрат, которая не противоречит общим нормам учета затрат организации, содержащимся в бухгалтерском и налоговом законодательстве. Соответственно, у организации есть обширный выбор, чем руководствоваться при формировании учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета.

Несоответствие методики учета затрат, принимаемых в расчет необходимой валовой выручки, которая представляет собой обоснованный объем финансовых средств необходимых для осуществления деятельности по передаче электрической энергии, с текущей учетной политикой организаций приводит к риску потери возможных доходов и компенсации превышения фактических расходов над плановыми за счет внетарифных источников финансирования.

Любая коммерческая организация стремится к увеличению своей прибыли, что практически невозможно при тарифном регулировании, так как регулируемая выручка покрывает только необходимые расходы, поэтому в данном случае организации должны получать максимальную выручку, соответствующую реальным расходам, чтобы не выйти в убыток, а прибыль формировать за счет правомерной экономии на затратах.

Территориальная сетевая организация – это коммерческая организация, осуществляющая деятельность по передаче электрической энергии, являющаяся субъектом естественной монополии.

Поэтому диссертационная исследовательская проблема состоит в отсутствии установленного алгоритма учета затрат в рамках регулирования тарифов территориальных сетевых организаций, которое приводит к несоответствию устанавливаемой уполномоченными органами необходимой валовой выручки фактическим расходам организации.

Соответственно, целью диссертационной работы является разработка рекомендаций по учету затрат территориальных сетевых организаций, позволяющих максимально приблизить плановую необходимую валовую выручку к фактически понесенным расходам на осуществление передачи электрической энергии.

Для реализации цели поставлены следующие взаимосвязанные задачи:

- дать оценку действующей практике ценообразования естественных монополий в РФ;
- оценить преимущества и недостатки существующих подходов к регулированию тарифов естественных монополий;
- определить особенности ценообразования в электроэнергетике и применяемых методик расчета необходимой валовой выручки территориальных сетевых организаций;
- провести сравнительный анализ тарифного, налогового и бухгалтерского законодательства по учету подконтрольных и неподконтрольных расходов территориальных сетевых организаций;
- сформулировать рекомендации по учету затрат территориальных сетевых организаций, основанные на тарифном законодательстве;
- произвести расчет необходимой валовой выручки ООО «А» по текущей учетной политике и с учетом рекомендаций;
- проанализировать отклонения в затратах и риски, связанные с изменением учетной политики.

Объектом исследования выбраны методики расчета необходимой валовой выручки территориальных сетевых организаций в РФ.

Предметом исследования является учетная политика территориальных сетевых организаций.

Объектом наблюдения являются организации Красноярского края, занимающиеся передачей электрической энергии.

Теоретической базой диссертационного исследования служат труды отечественных авторов, законодательство РФ в сфере тарифообразования, бухгалтерского и налогового учета, нормативные правовые акты Правительства РФ, Министерства энергетики РФ, Федеральной антимонопольной службы РФ, публикации по бухгалтерскому и налоговому учету, статистические сборники, материалы периодических изданий по теме диссертации, показатели финансово-хозяйственной деятельности организаций, материалы СПС «КонсультантПлюс». Практической базой исследования послужили учетная политика, бухгалтерская и налоговая отчетности организации.

Диссертационное исследование проводится путем применения ряда научных методов, в том числе: анализ, обобщение, сравнение, аналогия, моделирование, синтез; научно-исследовательских методов, в том числе: чтение бухгалтерской отчетности, анализ абсолютных показателей; методов анализа числовой информации, в том числе: метод анализа динамики, метод приближенных вычислений, алгебраические методы.

Работа основана на теоретических и эмпирических методах исследования. Теоретические методы заключаются в анализе существующего законодательства, обобщении существующих общих и специальных норм учета затрат для организаций электросетевой отрасли, анализом рисков потери выручки и снижения расходов. Эмпирический метод заключен в анализе применения теоретического алгоритма на примере организации, занимающейся передачей электрической энергии с 2 315,00 условными единицами, что означает количество оборудования электросетевого хозяйства в специфическом пересчете (к примеру, условные единицы для крупной организации составляют

около 200 000, а для организации, которая владеет 5 двухтрансформаторными подстанциями и 15 км кабельных линий, составляют около 200). Эффект от изменения учетной политики выведен на основании учетных и первичных внутренних документов организации.

Научная новизна заключается в алгоритмизации учета затрат в рамках регулирования выручки территориальных сетевых организаций для обеспечения максимального соответствия плановых и фактических расходов на передачу электрической энергии.

Практическая значимость исследования состоит в возможности использования материалов диссертации при формировании отдельных статей учетной политики территориальных сетевых организаций.

Основные положения научного исследования представлены на 2 научно-практических конференциях международного уровня:

1. 9-ая Международная научно-практическая конференция «Актуальные вопросы развития современного общества», г. Курск, 11-12 апреля 2019 года;
2. IV Международная научно-практическая конференция «Формирование конкурентной среды, конкурентоспособность и стратегическое управление предприятиями, организациями и регионами», г. Пенза, 21-24 мая 2019 года.

Основные результаты проведенного научного исследования опубликованы в следующих статьях:

1. Коновалова, П.В. Учет амортизации объектов основных средств территориальных сетевых организаций / П.В. Коновалова, О.Н. Харченко // Сборник научных статей 9-ой Международной научно-практической конференции «Актуальные вопросы развития современного общества». – 2019. – С. 242-247.
2. Коновалова, П.В. Переоценка основных средств как инструмент инвестиционной политики организации / П.В. Коновалова, О.Н. Харченко // Сборник статей IV Международной научно-практической конференции «Формирование конкурентной среды, конкурентоспособность и стратегическое управление предприятиями, организациями и регионами». – 2019. – С. 258-260.

Структурно диссертационная работа состоит из введения, трех глав основного текста, заключения, списка использованных источников, включающего 88 наименований, и 2 приложений. Основное содержание работы изложено на 91 страницах, иллюстрируется 8 рисунками и 14 таблицами.

## **1 Тарифообразование естественных монополий в РФ**

### **1.1 Ценообразование естественных монополий**

Начнем с того, что монополия представляет особое право производить определенный товар или услугу с отсутствием конкуренции на рынке. Монополией так же является крупная организация, занимающая большую долю на своём рынке товаров и услуг, то есть данная организация имеет возможность контролировать цену на продукт на рынке, навязывая собственные интересы потребителям.

Большинство развитых и развивающихся государств, стараются регулировать монополистический рынок, создавая антимонопольное законодательство, позволяющее сделать продукт монополистического рынка доступным для потребителей, снижая барьеры входа на рынок, стимулируя малый и средний бизнес.

При этом существует особая разновидность монополистического рынка, которая в рамках своих технологических особенностей не позволяет создавать конкуренцию в связи с высокой экономией от масштаба. В экономической теории данный вид называется «естественная монополия», которая по специфическим обстоятельствам естественного процесса исключает возможность создания рыночной конкуренции. Естественная монополия по определению является состоянием товарного рынка, при котором удовлетворение спроса на этом рынке эффективнее в отсутствие конкуренции в силу технологических особенностей производства (в связи с существенным понижением издержек производства на единицу товара по мере увеличения объема производства), а товары, производимые субъектами естественной монополии, не могут быть заменены в потреблении другими товарами, в связи с чем спрос на данном рынке на товары, производимые субъектами естественных монополий, в меньшей степени зависит от изменения цены на этот товар, чем спрос на другие виды товаров [5].



Данная экономическая категория обусловлена эффектом от масштаба, который выражен в снижении удельных постоянных издержек при увеличении производства продукции, то есть фактически отсутствует технологическая возможность создания конкуренции на рынке. К примеру, неэффективно строить несколько параллельных железных дорог, которые будут принадлежать разным субъектам, потому что постоянные издержки будут крайне велики, что увеличит цену на билеты для потребителей.

Естественный монополизм является одной из наиболее актуальных проблем экономической политики в промышленно развитых государствах, потому что в рамках него невозможно создание конкурентной среды и существует необходимость государственного регулирования тарифов субъектов естественных монополий. Именно стратегическое значение таких отраслей как электроэнергетика, водоснабжение, транспорт, традиционно рассматриваемых как естественные монополии, обуславливает пристальное внимание ученых и практиков к вопросам эффективности функционирования данной рыночной структуры [78, с. 332].

Следовательно, естественная монополия возникает в результате действия следующих факторов:

- особенности технологии. Если несколько обобщить, то можно констатировать, что существование естественной монополии обуславливается объективными физическими законами (которые лежат в основе используемой технологии);

- уникальность продукции и ресурсов. Уникальность товаров или услуг, произведенных естественными монополистами, заключается в невозможности их замены на другие товары или услуги из-за особых потребительских свойств. Большую роль играют также ресурсы, используемые естественными монополистами для выпуска товаров и услуг. К таким ресурсам можно отнести, в частности, инфраструктуру (производственный комплекс) и само сырье, из которого производится товар (например, контроль над определенным месторождением вполне способен породить естественную монополию) [61];

- высокие барьеры входа на рынок. Хотя предполагается, что этот фактор имеет наибольшее значение не столько для формирования новых естественных монополий, сколько для сохранения уже сложившимися [30, с. 3].

Также попробуем выделить обобщенные факторы, относящиеся к монополиям:

- экономия на разнообразии производимых товаров, работ, услуг;
- наличие патента, либо специфических прав на используемую технологию или производимые товары, работы, услуги;

- соответствие требованиям национальной безопасности. На этом аспекте следует остановиться подробнее, поскольку отдельные авторы полагают, что соответствие данному критерию является безусловным признаком естественной монополии. Хотя для государства предпочтительным может являться такой вариант развития какой-либо отрасли, при котором определенный рынок контролируется только одной компанией, однако это не означает, что такой вариант является предпочтительным также и с точки зрения рынка. Созданная для целей обеспечения национальной безопасности монополия может быть как естественной, так и поддерживаемой искусственным путем [30, с. 4]. Следовательно, государство имеет возможность в рамках обеспечения национальной безопасности искусственно сформировать полностью регулируемую монополию.

Остановимся на естественных монополиях, которые имеют ряд отрицательных характеристик, а именно возможность искусственного завышения цен производителями товаров, работ, услуг. В связи с тем, что естественная монополия имеет неэластичным спрос, то есть при любом повышении цены потребитель будет приобретать товар, так как у него отсутствует альтернатива, цену на продукт необходимо регулировать с помощью государства, чтобы сделать его доступным для потребителей товаров, работ, услуг.

Также стоит отметить, что естественные монополии обычно имеют сетевой характер, то есть, монополизирована не вся соответствующая отрасль экономики, а лишь ее передающие организации, объединенные сетями в рамках своих технологических особенностей. К примеру, в электроэнергетике и теплоэнергетике естественной монополией является транспортировка тепловой и электрической энергии по сетям. При этом именно производство и продажа электроэнергии не считается естественной монополией. Электроэнергия продается на оптовом рынке электроэнергии по рыночной цене в рамках совершенной конкурентной среды.

В российском законодательстве субъектами естественной монополии (или естественными монополистами) являются юридические лица, занятые производством или реализацией товаров (услуг) в условиях естественной монополии [5]. Отсюда следует, что организация признается естественным монополистом именно тогда, когда осуществляет деятельность в условиях естественной монополии без уточнения наличия в собственности оборудования, к примеру, воздушно-кабельных линий или трансформаторных подстанций. Естественными монополистами могут быть как коммерческие, так и некоммерческие организации. Любые юридические лица, осуществляющие регулируемый вид деятельности, относятся к субъектам естественных монополий [7].

К потребителям товаров, работ, услуг относятся любые юридические и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, приобретающие товары (услуги), производимые (реализуемые) субъектами естественных монополий [5]. Необходимо отметить, что определение потребителя в тарифном законодательстве не соответствует гражданскому законодательству, оно является уточняющим по отношению к потреблению товаров, работ, услуг, производимых субъектами естественных монополий. В ФЗ «О защите прав потребителей» потребитель является гражданином, имеющим намерение заказать или приобрести либо заказывающий, приобретающий или использующий товары (работы, услуги) исключительно

для личных, семейных, домашних и иных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности [4].

В экономическом смысле субъект естественной монополии обладает теми же чертами, что и обычный монополист, захвативший власть на конкурентном рынке. В отсутствие адекватных регулирующих ограничений монополист максимизирует прибыль, как правило, с помощью ценовой дискриминации, а не за счет снижения издержек и инноваций. По своей природе монополист всегда стремится упрочить свое монопольное положение в отрасли, увеличивая различными способами входные барьеры. Корпорация-монополист также может продвигать свои интересы при формировании и реализации экономической политики, используя различные инструменты поддержки нужных инициатив и стратегически важных для нее решений [80, с. 48].

В рамках экономической теории естественный монополизм имеет следующую схему формирования цены на конечную продукцию, которая представлена на рисунке 1.

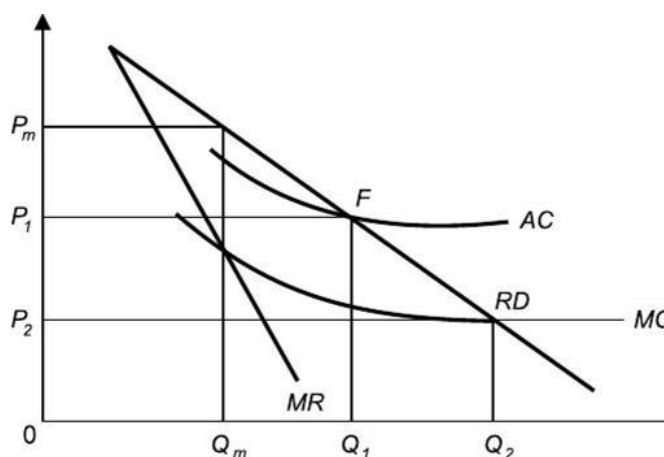


Рисунок 1 – Равновесие естественной монополии

По рисунку 1 видно, что равновесная цена продукта естественной монополии ( $P_m$ ) и равновесный объем производства ( $Q_m$ ) завышены на нерегулируемом рынке. Равновесие определено как пересечение кривых  $MR$  и  $MC$ . Следовательно, монополист имеет возможность регулировать цену путем снижения объема производства. В случае отсутствия государственного

регулирования в рамках естественной монополии выпуск «слишком мал», а цена «слишком высока».

Здесь встает вопрос о государственном регулировании тарифов на продукт естественной монополии для того, чтобы снизить цену естественного монополиста и повысить объем производства. Обычное экономическое равновесие, где предельные издержки равны предельным затратам приводит к наличию чистой прибыли у монополиста. При государственном регулировании появляется новая цена ( $P_2$ ), которая ниже предыдущей и позволяет монополисту эффективно распределять издержки и получать выручку, покрывающую их. При этом наблюдается рост объема производства, который позволяет компенсировать спрос населения.

Следует учитывать, что при установлении тарифов, позволяющих компенсировать издержки, монополист будет минимизировать собственные затраты в целях максимизации чистой прибыли, потому появляется стимул монополиста к интенсивному развитию производства. Если же цена установлена выше предельного значения, то данный стимул пропадает, так как у монополиста уже заложена прибыль в тарифе.

Достижение эффективности установления тарифов естественной монополии является сложным экономическим процессом, требующим индивидуального подхода.

Соответственно, тарифы на продукты естественных монополий, а также их деятельность необходимо объективно регулировать на законодательном уровне, чтобы избежать серьезного завышения цен для потребителей продукта естественной монополии и повысить объемы производства [69].

Для того чтобы установить эффективную цену на продукт естественной монополии используется два варианта:

Во-первых, формирование цен происходит на уровне предельных издержек производства. В силу особенности предельных издержек естественной монополии, такая цена будет достаточно низкой. Соответственно, за счет низкой цены происходит стимулирование производителей,

использующих в своем производстве услуги естественных монополий. Соответственно, благосостояние индивидуальных потребителей и удовлетворение общественных благ будет также возрастать. Но такая формула не отвечает критериям бизнеса, подразумевающая получения прибыли.

Соответственно, монополист закрывает такое производство, в связи с тем, что у организации не будет достаточного денежных средств для покрытия издержек и получения прибыли. Такая формула экономически невыгодна. Выходом из данной ситуации является выплата субсидий и компенсаций организациям, ведущим монопольное производство. Таким образом, естественная монополия поддерживает на плаву свою деятельность и продолжает производить необходимые для общества блага, но тем не менее, общество несет некоторые потери в виде субсидий.

Во-вторых, установление такого уровня цен, который покрывает предельные издержки естественного монополиста. Данная ситуация приводит к балансу интересов и потребителей, и производителей, потому что организация имеет возможность покрывать свои издержки, получая справедливую выручку, а цена для потребителей все равно ниже равновесной.

Рассмотрим процесс регулирования естественных монополий в РФ.

Деятельность субъектов естественных монополий в РФ, подлежащих тарифному регулированию, определена законодательством:

- транспортировка нефти и нефтепродуктов по магистральным трубопроводам [26];
- транспортировка газа по трубопроводам;
- железнодорожные перевозки;
- услуги транспортных терминалов, портов, аэропортов;
- услуги общедоступной электрической и почтовой связи;
- услуги по передаче электрической энергии;
- услуги по оперативно-диспетчерскому управлению в электроэнергетике;
- услуги по передаче тепловой энергии;
- услуги по использованию инфраструктуры внутренних водных путей.

В РФ уполномоченными органами исполнительной власти по регулированию деятельности естественных монополий являются Федеральная антимонопольная служба, которая устанавливает порядок ценообразования на товары и услуги монополистов, контролирует соблюдение монополистами законодательства на предмет злоупотреблений, а также уполномоченные органы субъектов РФ, которые устанавливают тарифы для региональных организаций.

Правительство РФ и уполномоченные министерства РФ также формируют законодательную базу в сфере тарифообразования, то есть по формированию цены на товары, работы, услуги естественных монополий.

Сущность государственного регулирования естественных монополий заключается в балансе интересов потребителей и субъектов естественных монополий, позволяющем сделать товар доступным для потребителей и создать почву для эффективного функционирования самих монополистов [62, с. 55].

В качестве одного из методов регулирования существует ценовое регулирование деятельности субъектов естественных монополий, которое проводится посредством установления тарифов или их предельных уровней [5].

Тарифы устанавливаются с учетом экономически обоснованных затрат, позволяющих обеспечить функционирование организации. К ним относятся издержки производства (реализации), необходимые налоги и другие платежи, стоимость основных производственных средств, потребность в инвестициях для воспроизводства, амортизационные отчисления, прогнозируемую прибыль, удаленность различных групп потребителей от места производства продукции (услуг), заработная плата сотрудников, отчисления на социальные нужды, арендная плата, затраты на ремонтную программу, соответствие качества производимой продукции (услуг) спросу, а также государственные дотации, затраты на инвестиционные программы [37].

Устанавливаются тарифы уполномоченными государственными органами исполнительной власти [50]. На данный момент Федеральная антимонопольная служба России занимается вопросами тарифообразования на товары, работы,

услуги всех субъектов естественных монополий, а также целым рядом другой продукции, имеющей для государства стратегическое или социальное значение.

В случае осуществления регулируемой деятельности необходимо руководствоваться установленными тарифами на соответствующий товар или услугу, либо обращаться в уполномоченный орган для установления индивидуального тарифа. К примеру, расчеты между сетевыми организациями в электроэнергетике устанавливаются индивидуально на каждый финансовый год. В случае отсутствия заявления тариф будет нулевой, но при этом организация обязана обеспечить бесперебойную передачу электроэнергии. В соответствии с ГК РФ бремя содержания имущественного комплекса является обеспечением бесперебойности за счет собственных средств. При этом стоит учитывать, что бремя содержания может привести к потере выручки и убыткам.

Соответственно, ценообразование продукта естественной монополии основано на тарифном законодательстве для соблюдения баланса интересов потребителей и производителей продукта естественной монополии. В данных условиях естественная монополия не формирует самостоятельно конечную цену на производимый продукт на основании собственных издержек, а передает документы на расчет тарифов в регулирующие органы РФ. Государственное регулирование естественных монополий заключается именно в формировании цены и контроле за осуществлением антимонопольного законодательства, поэтому далее рассмотрим основные подходы к регулированию естественных монополий.

## **1.2 Основные подходы к регулированию тарифов естественных монополий**

Выделим основные подходы к государственному регулированию естественных монополий, которые мы описали выше. Основные подходы отражены на рисунке 2.





Рисунок 2 – Подходы к регулированию естественных монополий

На рисунке 2 отражены основные неценовые и ценовые методы регулирования тарифов естественных монополий, которые мы рассмотрим далее. В рамках ценового регулирования тарифов выделены следующие методы:

В-первых, государство имеет возможность устанавливать предельные уровни цен, то есть максимальное значение цены монополиста. Данный метод позволяет варьировать цену производителя, не превышая установленного максимального уровня.

Во-вторых, справедливая цена аналогично устанавливается государством, но она фиксирована. Метод регулирования, когда цена на продукт естественной монополии равна средним издержкам производства, что означает снижение максимального объема производства за счет того, что средние издержки ниже предельных, относится к установлению «справедливой» цены на продукт монополиста. При этом следует учитывать, что данная ситуация приводит к потере благосостояния общества в рамках экономической теории.

Правда в этой ситуации нет необходимости субсидировать монополиста в целях компенсации понесенных им затрат, но при этом производитель может ухудшать качество товара, завышать собственные издержки.

Государство имеет возможность применять методы ценового и неценового регулирования естественных монополий для сдерживания цены и увеличения объема производства, поэтому рассмотрим применение вышеупомянутых методов в РФ.

В целях соблюдения баланса интересов потребителей и производителей продукта естественной монополии государство создает эффективную законодательную базу, устанавливающую принципы тарифного регулирования. В РФ принципы формирования цен на продукцию естественных монополий определены в соответствии с постановлением Правительства РФ от 13.10.1999 № 1158.

Принципы тарифного регулирования заключены в следующем [80]:

- устанавливать цены (тарифы) на продукцию (услуги) субъектов естественных монополий исходя из обоснованности затрат на их производство с учетом издержек производства (реализации) продукции (услуг), налогов и других платежей, стоимости основных производственных средств, потребности в инвестициях, необходимых для воспроизводства, амортизационных отчислений, прогнозируемой прибыли, удаленности различных групп потребителей от места производства продукции (услуг), соответствия качества производимой (реализуемой) продукции (услуг) спросу потребителей, а также государственных дотаций и других мер государственной поддержки деятельности субъектов естественных монополий;

- принимать решения о методе регулирования деятельности субъектов естественных монополий с учетом необходимости стимулирования с помощью цен (тарифов) качества производимой продукции и оказываемых услуг, а также удовлетворения спроса на них;

- обеспечить отдельный учет затрат по видам деятельности субъектов естественных монополий [9];

- обеспечивать открытость устанавливаемых тарифов и фактически понесенных затрат организации [10].

Получается, что уполномоченные органы руководствуются тремя обобщенными принципами при регулировании тарифов естественных монополистов.

Во-первых, это вышеупомянутый баланс на регулируемом рынке для того, чтобы организация могла осуществлять эффективную деятельность, но не в убыток потребителям за счет высоких цен (тарифов).

Во-вторых, обеспечение долгосрочной стабильности регулируемых рынков в целях поддержания регулируемой отрасли в целом, потому что данные отрасли обычно являются очень масштабными для российской экономики.

В-третьих, учет обоснованности затрат организации, необходимых для осуществления регулируемой деятельности, и обеспечение прозрачности процедуры установления тарифов для любого пользователя.

В условиях принятия тарифного решения первоначально необходимо руководствоваться балансом интересов, как организаций монополистов - субъектов естественных монополий, так и потребителей товаров и услуг. Логичнее всего было бы устанавливать минимально возможные цены на продукт регулируемого вида деятельности, потому что чем ниже тарифы на товары, работы, услуги данных хозяйствующих субъектов, тем выгоднее и дешевле для потребителей продукта естественной монополии. Поэтому, с одной стороны, существует необходимость сдерживания тарифов в условиях общего роста цен на всевозможные товары на российском рынке, как это и делалось многие годы, но в итоге через какое-то время все равно происходит резкий рост цен из-за высокой инфляции, которая может фактически превышать предельные индексы роста тарифов.

Также, в рамках регулируемого вида деятельности возможна обратная ситуация, когда цены на услуги субъектов естественных монополий растут неконтролируемо в зависимости от реальной ситуации на рынке. В этом случае проблем у производителей, работающих в условиях естественной монополии, становится меньше, но это наносит серьезный ущерб потребителям,

выраженный в неконтролируемой потере покупательной способности денежных средств, приводящих в дальнейшем к общему снижению покупательной способности рубля, и как следствие к снижению реальной прибыли тех же самых организаций. Отсюда следует замкнутый круг, который приносит выгоду в первичном увеличении цен, но в длительной перспективе ухудшает экономическую обстановку в стране. Здесь и встает вопрос о необходимости установления долгосрочных тарифов в целях регулирования длительной перспективы рынка.

На текущий момент в РФ в большинстве случаев тарифы устанавливаются не менее, чем на год.

Относительно принципа открытости можно сказать, что все решения по тарифам вне зависимости на каком уровне они устанавливаются (на федеральном, региональном или местном) принимаются комиссионным органом или правлением, на котором имеет право присутствовать любое заинтересованное лицо, а также все нормативные правовые акты регулирующих органов публикуются на официальных порталах и доступны для общего пользования.

Для повышения обоснованности и прозрачности принимаемых решений внедрена практика привлечения независимых экспертов на основе открытых конкурсов по действующему законодательству. Например, проводится конкурс на привлечение экспертных организаций для экспертизы тарифов электростанций - поставщиков электрической энергии на оптовый рынок [12].

Все процедуры, связанные с регулированием субъектов естественных монополий, в том числе и разработка величины тарифов, рассматриваются после установления Правительством РФ прогноза социально-экономического развития РФ на следующий год и на трехлетнюю перспективу, т.е. основываясь на длительной макроэкономической политике РФ, которая, с одной стороны, препятствует резкому увеличению цен (тарифов), но и с другой стороны, учитывает будущие инфляционные процессы.

Нормативно-правовая база устанавливает принципы расчета тарифов в каждой отрасли, где действуют субъекты естественных монополий. Законодательство по тарифному регулированию имеет тенденцию постоянно изменяться в результате поиска государством наиболее эффективных механизмов управления такими отраслями, создания условий для развития конкурентных начал. К примеру, указом Президента РФ об основных направлениях политики РФ по развитию конкуренции на 2018-2020 годы определил основные принципы создания конкурентной среды на всех рынках, в том числе и на монополизированных рынках [86].

Следует учитывать, что законодательство о естественных монополиях принималось в условиях, когда у монополистов не было конкурентов. Вместе с тем к настоящему времени во многих регионах у них начали появляться конкуренты в рамках национального плана развития. Общее состояние монопольного рынка изменяется, возникает потребность в развитии локальных рынков электроснабжения, транспорта, связи. Поэтому к настоящему моменту назрела коренная перестройка принципов и методов государственного регулирования отраслей сферы естественных монополий.

Действующее законодательство о естественных монополиях и ценовом регулировании концептуально не отвечало современному уровню развития страны, поэтому за последнее время вступил в законную силу ряд нормативных правовых актов, меняющих представления о регулировании тарифов и унифицирующих определенные принципы.

Следует также учитывать, что отсутствие широкого разнообразия эффективных методов ценового регулирования не позволяет государственному регулятору гибко подбирать инструментарий с учетом конкретной экономической ситуации.

Основу существующего регулирования составляют ценовые методы в форме прямого ценового регулирования, осуществляемого путем установления тарифа конкретному хозяйствующему субъекту по методу возмещения затрат. В таких условиях регулируемый субъект заинтересован в повышении издержек

производства, а не в их снижении в интересах потребителей. В связи с этим в последнее время появляются уточненные методики расчета тарифов.

Рассмотрим ценовые, так и неценовые методы регулирования естественных монополий в РФ.

К ценовым методам относятся:

- установление единых правил по расчету и применению тарифов, что обуславливает единый подход к регулированию тарифов для любой организации;

- установление цены на основании необходимых затрат для осуществления регулируемого вида деятельности. Ценообразование на основе издержек предусматривает включение в цены всех затрат компании, в результате чего у компаний снижаются стимулы к повышению эффективности работы, потому что любые затраты в рамках законодательства компенсируются регулирующим органом. В последнее время преобладает тенденция ограничения затрат и определения их экономической эффективности для организации, но есть базовый уровень, который в любом случае будет компенсирован. При этом обычно возможная экономия приводит к снижению тарифов, устанавливаемых на последующие годы. На свободном же рынке цены устанавливаются исходя из спроса и предложения и могут не учитывать фактических издержек компании. Тем самым риски, связанные с неэффективностью работы предприятия, лежат на продавце, а не на покупателе;

- установление цены на уровне крупной организации в отрасли, что тоже несопоставимо с небольшими организациями, так как существует выраженная экономия от масштаба, которая для мелких организаций не свойственна. Данный факт приводит к банкротству небольших организаций и укрупнению монополизированного рынка.

К нетарифным методам регулирования естественных монополий относятся:

- введение типовых форм договоров со стандартными условиями обслуживания потребителей;

- утверждение правил заключения публичных договоров и их исполнение, которые позволяют оценить всевозможные коммерческие предложения на рынке и выбрать оптимальный вариант с учетом качества и минимальной цены. На практике, к сожалению, так происходит не всегда, документы могут оформляться не в соответствии с законодательством;

- привязка цены товаров и услуг к их качеству. Например, данный подход подразумевает внедрение гибких тарифов на электроэнергию, устанавливаемых в зависимости от требуемого потребителем качества электроснабжения, определяющего величину возможного ущерба от его несоблюдения, но в пределах максимального уровня, утвержденного регулируемыми органами. Последнее требует создания методики договорного тарифообразования на базе анализа показателей надежности и качества систем электроснабжения с применением методов экономической оценки ущербов от снижения качества электроснабжения [32, с. 74];

- установление публичных обязательств в отношении социальных приоритетных групп потребителей. К примеру, установление гарантирующих поставщиков электрической энергии, обязательство которых заключается в предоставлении электрической энергии населению [14];

- обеспечение информационной прозрачности в ценообразовании, введение стандартов раскрытия информации;

- регулирование недискриминационного доступа к услугам общеэкономического значения.

Расширение методологической основы государственного регулирования, включая методы ценового и неценового регулирования, позволяет уйти от неэффективного и затратного прямого ценового регулирования.

Динамика цен на продукцию субъектов естественных монополий определяет уровень цен и на все остальные товары, работы, услуги. Поэтому очень важно достичь оптимального уровня регулирования цен в этом секторе экономики.

В литературе отмечается, что, несмотря на то, что в соответствии с законодательством предельные цены (тарифы) на продукцию субъектов естественных монополий устанавливаются органом государственного регулирования, цены на продукцию и услуги этих отраслей постоянно растут. Руководители соответствующих отраслей уверяют, что они значительную часть прибыли направляют в инвестиции для совершенствования оборудования и технологий. На практике это не всегда является правдой. Согласно экономической теории научно-технический прогресс должен приводить к сокращению издержек производства и, как следствие, к снижению цен, а не к их повышению для инвестирования в производства.

Также вызывают сомнения и заявления отдельных монополистов всевозможных регулируемых отраслей о росте затрат и необходимости в связи с этим повышения цен. Однако в этих отраслях реализуются значительные объемы прибыли и экономии от масштаба, за счет которых можно отрегулировать процессы увеличения затрат, а не перекладывать механически рост затрат на потребителей продукции. Повышение цен в этих отраслях передается во все другие отрасли экономики и в конечном счете выливается в рост цен на потребительские товары.

### **1.3 Ценообразование в электроэнергетике**

Проблема состояния ЖКХ в настоящее время является одной из наиболее острых проблем. Важнейшая составляющая социальной безопасности граждан - это устойчивое функционирование жилищно-коммунального хозяйства страны. Услуги ЖКХ для населения являются не столько показателем комфортности, сколько жизненной необходимостью [31, с. 89].

Тарифы именно на электрическую энергию для населения устанавливаются регулирующими органами субъектов РФ, потому что ряд видов деятельности, связанных с электроэнергетикой, относится к естественной монополии [39].



Реформирование электроэнергетической отрасли РФ началось в 2001 году с постановления Правительства от 11.07.2001 № 526 «О реформировании электроэнергетики РФ». С этого момента в РФ впервые в электроэнергетике началось формирование конкурентного рынка.

Результатом реформы стало изменение структуры отрасли: произошло разделение естественно монопольных рынков (передача электроэнергии, оперативно-диспетчерское управление) и потенциально конкурентных (производство и сбыт электроэнергии, ремонт и сервис), и вместо прежних вертикально-интегрированных компаний, выполнявших все эти задачи, созданы структуры, специализирующиеся на отдельных видах деятельности [70, с. 53].

Для того, чтобы рассмотреть особенности формирования тарифа в сфере электроэнергетики определим общий принцип регулирования тарифов на электрическую энергию.

Основным принципом регулирования тарифов является учет экономических интересов поставщиков и потребителей электроэнергии. Иными словами, система регулируемых цен должна обеспечить защиту потребителей от необоснованного повышения цен на электрическую энергию и в то же время создать оптимальные условия функционирования сетевых организаций [38].

Соответственно, выделим цели тарифного регулирования в электроэнергетике:

- создание возможной конкуренции на рынках электрической энергии [79];
- стимулирование энергосбережения;
- защита потребителей от монопольного завышения тарифов [54, с. 43].

В РФ регулирование тарифов в электроэнергетике возложено на Федеральную антимонопольную службу России (ФАС России), которая устанавливает предельные минимальные и максимальные уровни цен в целях сдерживания роста тарифов на электрическую энергию для населения.

Тариф на электроэнергию на розничном рынке, который является регулируемым, складывается из четырех слагаемых, указанных на рисунке 3.



Рисунок 3 – Составляющие тарифа на розничном рынке [85]

Таким образом, в регулируемом тарифе на электрическую энергию для населения лежат:

- стоимость электроэнергии на оптовом рынке, которая не регулируется законодательством, и устанавливается на конкурентных рынках в зависимости от спроса и предложения,
- стоимость услуг по передаче электрической энергии, относящаяся к регулируемому виду деятельности,
- сбытовая надбавка гарантирующего поставщика, аналогично регулируемая законодательством,
- стоимость услуг инфраструктурных организаций.

Рассмотрим общую систему электрической энергии в РФ. На сегодняшний момент единая энергетическая система России состоит из 70 региональных энергосистем, они объединяются в 7 энергетических систем: Востока, Сибири, Урала, Средней Волги, Юга, Центра и Северо-запада [67]. Энергосистемы соединены межсистемными высоковольтными линиями электропередачи напряжением 220–500 кВт и выше и работают в синхронном

режиме, то есть переток электрической энергии осуществляется повсеместно и бесперебойно на территории каждого региона. Так же существуют обособленные энергетические системы, находящиеся на территориях Крайнего Севера, по своим технологическим особенностям находящиеся отдельно от общей российской энергосистемы [35; 81].

Системный оператор единой энергетической системы России регулярно разрабатывает балансы электрической энергии по укрупненным регионам России. Данные балансы показывают, что объединенные энергосистемы Центра и Северо-Запада являются регионами с избытком выработки электроэнергии и обеспечивают сальдо перетоков в регионы с дефицитом, такие как системы Юга и Сибири [41, с. 51].

В исследовании рассматривается формирование индивидуальных тарифов на передачу электрической энергии для взаиморасчетов между сетевыми организациями, поэтому далее рассмотрим только стоимость услуг по передаче электрической энергии потребителям.

Потребители электрической энергии, расположенные на территории одного субъекта РФ и принадлежащие к одной группе, оплачивают услуги по передаче электроэнергии по одному тарифу, независимо от организации, которая фактически осуществляет передачу электрической энергии потребителям. Данный тариф является единым котловым тарифом, который рассчитывается регулирующим органом субъекта РФ.

В рамках котлового тарифа выделяют одноставочный и двухставочный единый (котловой) тариф. Одноставочный тариф определяет стоимость 1 киловатт-часа электрической энергии с учетом стоимости нормативных потерь при передаче электроэнергии [36].

Двухставочный тариф разделяется на ставку на содержание электрических сетей и ставку на потери.

Схема единого (котлового тарифа), который формируется на территории каждого субъекта РФ и представляется собой совокупную выручку

организаций, занимающихся передачей электрической энергии, деленную на полезный отпуск, представлена на рисунке 4.

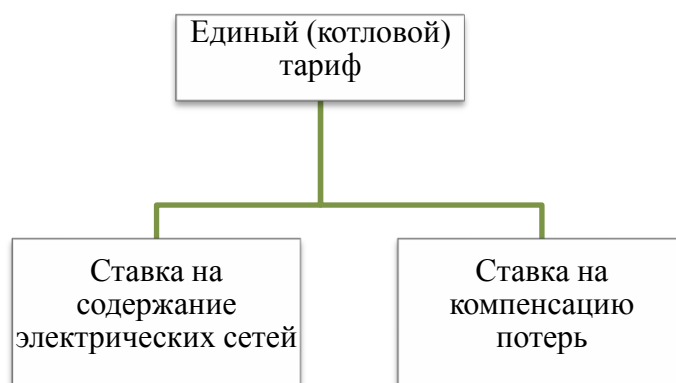


Рисунок 4 – Схема котлового тарифа [65]

Единые котловые тарифы рассчитываются путем суммирования всех выручек организаций, осуществляющих передачу электрической энергии на территории субъекта РФ с учетом дифференциации по четырем уровням напряжения на полезный отпуск электрической энергии. Уровни напряжения отражены на рисунке 5.

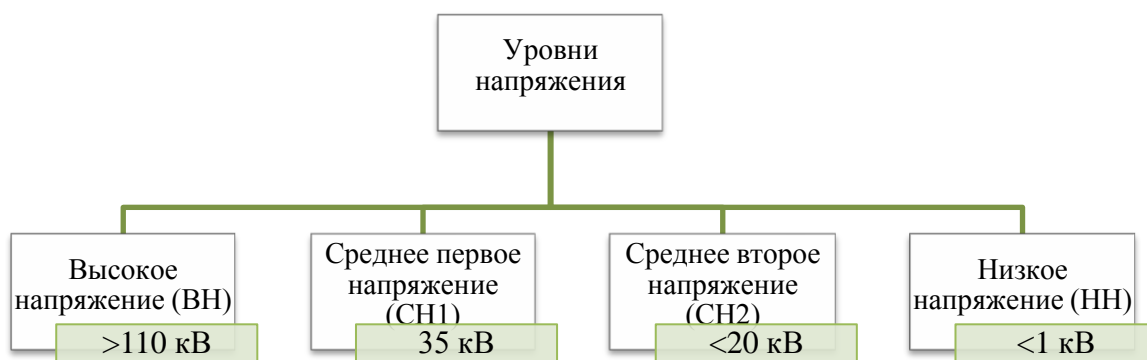


Рисунок 5 – Уровни напряжения

Внутри «котловой» системы взаимодействуют такие субъекты электроэнергетической отрасли, как потребители электрической энергии, сбытовые организации и сетевые организации.

В рамках «котла» функционируют все сбытовые организации, с которыми заключены договоры купли-продажи (поставки) электрической энергии

(мощности) на территории субъекта РФ. Также, в каждом регионе выделяются гарантирующие поставщики, то есть коммерческие организации, которым присвоен статус гарантирующего поставщика, осуществляющего сбыт электрической энергии. Такая организация обязана заключить договор энергоснабжения, договор купли-продажи (поставки) электрической энергии (мощности) с любым обратившимся к ней потребителем электрической энергии либо с лицом, действующим от своего имени или от имени потребителя электрической энергии и в интересах указанного потребителя электрической энергии и желающим приобрести электрическую энергию [13].

Стоит отметить, что в методиках по расчету тарифов отсутствует четкая схема «котла», понятийный аппарат по разновидностям моделей «котла», а само название «котла» происходит от наличия определения котловых тарифов.

На практике по регионам существует три разновидности «котловой» системы: «котел сверху», «котел снизу» и «смешанный» котел.

Самая распространенная модель в регионах РФ - это «котел сверху», по которой выделяют организацию. Определение «котлодержателя» отсутствует в российском законодательстве, но будем исходить из того, что «котлодержателем» является организация, получающая выручку по котловым тарифам.

Гарантирующие поставщики, функционирующие на территории субъекта РФ, заключают договоры по передаче электрической энергии с «котлодержателями» на основании единых (котловых) тарифов. «Котлодержатели» получают котловую выручку, которая обеспечивает их расходы на передачу электрической энергии, а избыток распределяет между нижестоящими организациями, занимающимися передачей электрической энергии по индивидуальным тарифам. Модель «котла сверху» представлена на рисунке 4, где сверху изображены территориальные сетевые организации, занимающиеся передачей электрической энергии, ниже расположены организации – котлодержатели, кому поступает выручка от поставщиков

электрической энергии, и в самом низу расположены сбытовые организации, с которыми происходит расчет с населением, иными юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями по установленным тарифам для категорий потребителей электрической энергии.

Физические лица рассчитываются с гарантирующими поставщиками электрической энергии по установленным тарифам на электрическую энергию для населения и приравненным к нему категориям потребителей. Тарифы для юридических лиц на электрическую энергию являются нерегулируемыми.

Такая модель устанавливается для регионов, где существуют стабильные, то есть неубыточные организации, способные отдавать излишки котловой выручки нижестоящим сетевым организациям.

Модель «котел сверху» имеет выраженное преимущество в установлении единого центра, который несет ответственность за осуществление взаиморасчетов с остальными сетевыми организациями. При этом на практике «котлодержателей» может быть больше, чем один. Модель «котел сверху» отражена на рисунке 6.

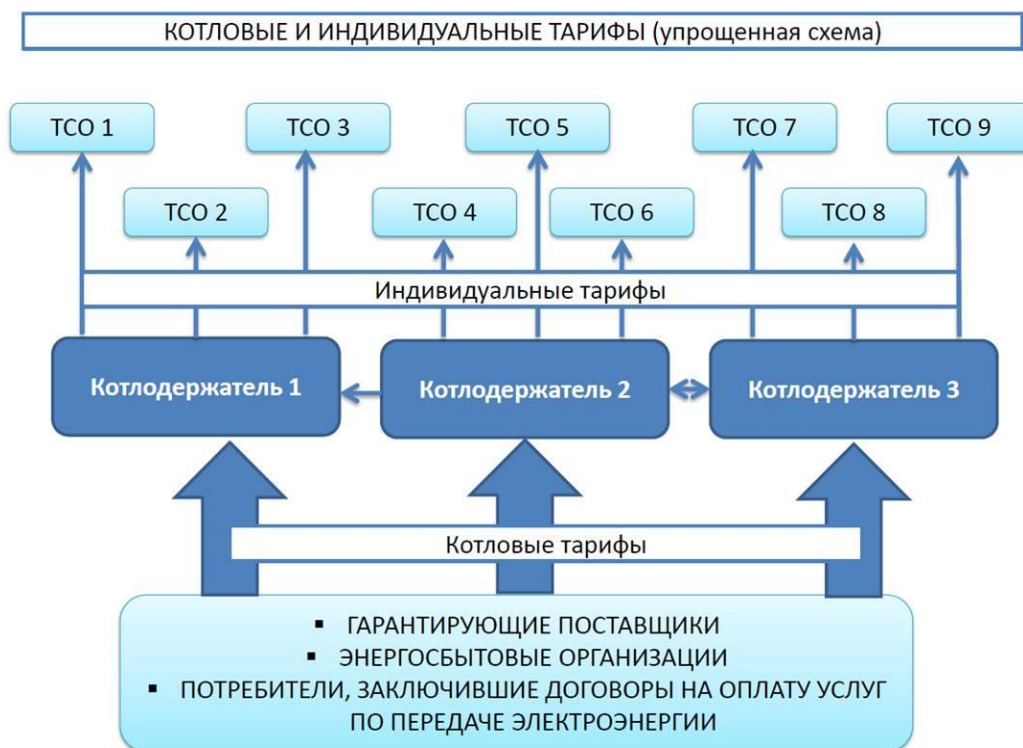


Рисунок 6 – Модель «котла сверху» [85]

Стоит также учитывать, что схема перетоков электрической энергии на практике гораздо сложнее. Часто складываются ситуации наличия промежуточных сетей, поэтому в данной модели сложно оценить передачу конечным потребителям, а так же осуществить контроль качества электроснабжения [32, с. 74].

Иная модель «котел снизу» на практике используется гораздо реже и в случае отсутствия стабильной организации в регионе. В данной модели предусматривается, что все организации, осуществляющие деятельность по передаче электрической энергии и получающие котловую выручку, являются «котлодержателями». Единый котловой тариф рассчитывается по аналогичному принципу, а организации рассчитываются между собой по индивидуальным тарифам. Модель «котла снизу» представлена на рисунке 7.



Рисунок 7 – Модель «котла снизу» [85]

В модели «котел снизу» выделены прямые перетоки электрической энергии от организации к конечному потребителю, что дает возможность прямого контроля уровня качества поставляемой электрической энергии [40].

Множественное количество индивидуальных тарифов между разными организациями с разной финансовой устойчивостью увеличивает риски

неоплаты, что приводит к недополучению необходимых средств, налоговым рискам и риску банкротства. При этом взаиморасчеты устанавливаются регулирующим органом в зависимости от наличия фактических перетоков между организациями, то есть смежного оборудования. В этом случае у сетевой организации отсутствует выбор контрагента, который может иметь сложную финансовую ситуацию и намеренно пренебрегать расчетами по установленным тарифам.

Третья схема котла соединяет в себе две предыдущие, в которых имеется «котлодержатель» и организации, получающие котловую выручку обособленно от котлодержателя.

В целом, следует сделать вывод о том, что «котловой метод» обладает неоспоримыми преимуществами. Прежде всего, он распространяется на оказание услуг по передаче электрической энергии всех потребителей услуг, которые принадлежат к одной группе. Помимо этого, происходит консолидация денежных средств за услуги по передаче электрической энергии. Также, повышается ответственность сетевых организаций за качество оказываемых услуг по передаче электрической энергии, за счет договорного урегулирования взаимоотношений между сетевыми организациями устанавливается единый баланс электрической энергии. Указанный метод может быть реализован в нескольких формах договорных отношений: «котел сверху», «котел снизу», «смешанный котел». Каждая из данных моделей обладает собственными преимуществами и недостатками, учитывая данные обстоятельства, а также особенности того или иного региона, возможно скорректировать наиболее подходящую модель, что поможет минимизировать риски, возникающие на рынке электрической энергии.

Рынок электрической энергии имеет сложные технические характеристики, выраженные в сетевой составляющей, поэтому для сетевых организаций на территории субъектов РФ формируется котловая выручка, которая распределяется между всеми субъектами, занимающимися передачей электрической энергии. Котловая модель максимально упрощает расчет



тарифов в регионах РФ и делает процесс тарифообразования более «прозрачным»: каждый потребитель оплачивает тариф за генерацию энергии, тариф за ее транспортировку через электросети (в зависимости лишь от класса напряжения), а также тариф за услуги сбытовой компании (сбытовая надбавка). В рамках котловой модели не существует возможности выбора контрагентов, потому что перетоки электрической энергии зависят от территориальных особенностей и принадлежности оборудования конкретной организации. В случае наличия стабильного «котлодержателя» снижаются риски неполучения установленной выручки, но при схеме формирования котловой выручки «котел снизу» организация может осуществлять взаиморасчеты с контрагентом с нестабильным финансовым состоянием.

## **2 Методики расчета необходимой валовой выручки территориальных сетевых организаций**

### **2.1 Существующие методики расчета необходимой валовой выручки территориальных сетевых организаций**

В настоящей работе рассматривается установление тарифов для регулируемых организаций, осуществляющих передачу электрической энергии на территории РФ. В параграфе 1.3 рассмотрены схемы формирования котловой выручки, которая состоит из сумм необходимых валовых выручек сетевых организаций, в отношении которых устанавливаются тарифы на передачу электрической энергии. Теперь рассмотрим порядок формирования выручек сетевых организаций в соответствии с действующим законодательством.

Необходимую валовую выручку организация получает в рамках выбранной модели «котла».

Во-первых, формируется смета экономических обоснованных расходов, а именно необходимая валовая выручка по выбранной методике регулирующим органом.

Во-вторых, определяется индивидуальный тариф на услуги по передаче электроэнергии с учетом экономически обоснованных расходов, формирующих необходимую валовую выручку, и предполагаемого полезного отпуска электроэнергии в течение регулируемого периода.

Индивидуальные тарифы на передачу электрической энергии устанавливаются по упрощенной формуле 1.

$$T = (D - (HBB + \text{потери})) / \text{э/э}, \quad (1)$$

где  $T$  – индивидуальный тариф на передачу электрической энергии для взаиморасчетов между сетевыми организациями,

*Д* – котловая выручка территориальной сетевой организации,

*НВВ* – установленная необходимая валовая выручка территориальной сетевой организации,

*Потери* – сумма на компенсацию потерь территориальной сетевой организации,

*э/э* – отпуск электрической энергии.

Следовательно, в отношении каждой сетевой организации устанавливается необходимая валовая выручка, которая компенсируется организации в течение периода регулирования в рамках котловой модели.

Определимся с понятийным аппаратом для дальнейшего рассмотрения существующих методик расчета тарифов для вышеуказанных организаций.

На текущий момент тарифы устанавливаются только для территориальных сетевых организаций, которые являются организациями, основная цель которых извлечение прибыли, то есть коммерческим организациям. Территориальные сетевые организации осуществляют передачу электрической энергии с использованием электрооборудования, которое находится в собственности у территориальной сетевой организации, либо ином законном владении [6].

В 2015 году законодателем введены критерии отнесения организаций, владеющих электросетевым оборудованием, к территориальным сетевым организациям. Соответственно, организация, осуществляющая передачу электрической энергии, будет являться территориальной сетевой организацией, в отношении которой устанавливаются тарифы на передачу, только в случае соответствия определенным критериям.

Рассмотрим 6 критериев отнесения организаций к территориальным сетевым организациям [15]:

1. Организация владеет трансформаторными и иными подстанциями с установленными силовыми трансформаторами на законных основаниях в течение долгосрочного периода регулирования. Долгосрочным периодом регулирования считается срок не менее трех лет. Трансформаторные

подстанции должны быть расположены на территории РФ, а именно конкретного субъекта, где организация осуществляет передачу электрической энергии. Помимо всего, сумма номинальных мощностей трансформаторов должна составлять не менее 10 МВА.

2. Организация владеет линиями электропередачи на законных основаниях в течение долгосрочного периода регулирования. Линии электропередачи должны быть расположены на территории РФ, а именно конкретного субъекта, где организация осуществляет передачу электрической энергии. Сумма протяженностей линий должна составлять не менее 15 км, не менее 2 км по классам напряжения: 110 кВ и выше, 35 кВ, 1 - 20 кВ, ниже 1 кВ.

3. В течение трех предшествующих периодов регулирования отсутствовал понижающий коэффициент, который рассчитывается путем сравнения плановых и фактических показателей надежности и качества. Получается, что организация перестает быть территориальной сетевой организацией в случае невыполнения плановых показателей надежности и качества, то есть наличия длительных отключений, превышающих заложенные, за три предшествующих периода. Помимо этого, в случае непредставления информации по фактическим отключениям за 3 предшествующих периода и наличия в связи с этим понижающих коэффициентов, организация аналогично перестает являться территориальной сетевой организацией, в отношении которой устанавливаются тарифы на передачу электрической энергии.

4. У организации имеется специальный абонентский номер для обращений потребителей по вопросам передачи электрической энергии и технологическому присоединению к такой организации.

5. У организации имеется официальный сайт в сети «Интернет».

6. Организация не владеет объектами электросетевого хозяйства, необходимыми для реализации электрической энергии на оптовом и розничном рынках. Данный критерий исключает возможность совмещения деятельности по передаче электрической энергии и реализации электрической энергии. Для

территориальной сетевой организации совмещение этих двух видов деятельности невозможно.

В случае соответствия вышеперечисленным критериям в отношении этой организации могут устанавливаться тарифы на услуги по передаче электрической энергии.

Соответственно, в отношении территориальной сетевой организации рассчитывается необходимая валовая выручка, которая распределяется путем установления индивидуальных тарифов на передачу электрической энергии.

Необходимая валовая выручка является экономически обоснованным объемом финансовых средств, необходимых организации для осуществления регулируемой деятельности в течение расчетного периода регулирования.

Выручка рассчитывается рядом методов, установленных тарифным законодательством и предполагающих постепенное снижение расходов в долгосрочной перспективе. В большинстве своем имеющиеся методики расчета необходимой валовой выручки оценивают расходы организации и препятствуют их искусственному завышению.

Рассмотрим существующие методики расчета необходимой валовой выручки [13]:

- метод экономически обоснованных расходов;
- метод индексации тарифов;
- метод сравнения аналогов;
- метод доходности инвестированного капитала;
- метод долгосрочной индексации необходимой валовой выручки.

В основе вышеперечисленных методов лежит расчет обоснованной выручки, необходимой для осуществления деятельности организации с учетом плановых расходов в случае регулирования на долгосрочный период.

Метод экономически обоснованных расходов предполагает расчет планируемых расходов на передачу электрической энергии без их искусственного завышения на основании необходимости для организации, занимающейся передачей электрической энергии [23].

Метод индексации тарифов и метод долгосрочной индексации необходимой валовой выручки предполагает индексацию с учетом индекса потребительских цен уже установленной выручки методом экономически обоснованных расходов на последующий период регулирования. При использовании метода долгосрочной индексации устанавливаются [24]:

- базовый уровень подконтрольных расходов [25];
- индекс эффективности подконтрольных расходов;
- коэффициент эластичности подконтрольных расходов по количеству активов;
- уровень потерь электрической энергии при осуществлении передачи электрической энергии по сетям;
- уровень надежности и качества реализуемых товаров (услуг) [11].

Метод сравнения аналогов – это метод, по которому подбирается аналогичная организация по количеству оборудования, территории осуществления деятельности и на основании нее рассчитываются экономически обоснованные расходы с разбивкой по затратам.

Метод доходности инвестированного капитала в электроэнергетике используется не так часто, как предыдущие в связи с отсутствием выраженного привлечения капитала в отрасль. При использовании метода доходности инвестированного капитала необходимая валовая выручка организации устанавливается на долгосрочный период регулирования на основе:

- базового уровня подконтрольных расходов;
- индекса эффективности подконтрольных расходов;
- размера инвестированного капитала;
- чистого оборотного капитала;
- нормы доходности инвестированного капитала;
- срока возврата инвестированного капитала;
- коэффициента эластичности подконтрольных расходов по количеству активов;
- уровня потерь электрической энергии при ее передаче по

электрическим сетям;

– уровня надежности и качества реализуемых товаров (услуг).

В основе методики доходности инвестированного капитала лежит формирование тарифа организаций 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 организаций [29, с. 51].

Соответственно, на современном этапе метод экономически обоснованных расходов, который предполагает учет необходимых для поддержания эффективной деятельности расходов, лежит в основе остальных методов формирования необходимой валовой выручки для организаций, осуществляющих передачу электрической энергии.

Размер плановой выручки по методу экономически обоснованных расходов, а так же методу долгосрочной индексации необходимой валовой выручки, рассчитывается по формуле 2 [13]:

$$HBB = PP + NP + K, \quad (2)$$

где  $HBB$  – необходимая валовая выручка на осуществление передачи электрической энергии;

$PP$  – подконтрольные расходы;

$NP$  – неподконтрольные расходы;

$K$  – корректировка по фактическим понесенным расходам организации с учетом плановой необходимой валовой выручки.

Формирование необходимой валовой выручки методом экономически обоснованных расходов по всем статьям затрат происходит на основании внутренних первичных документов организации [43]. Организация ежегодно до

1 мая заявляет на очередной период в регулирующий орган подтверждающие документы для расчета тарифа на услуги по передаче электрической энергии. Наличие определенных материалов по каждой статье затрат, помимо уставных документов, заявления и форм бухгалтерской отчетности, не урегулировано законодательством. Соответственно, организация должна предоставлять фактические и плановые расходы совместно с подтверждающими внутренними документами на свое усмотрение, а так же по запросу регулирующих органов субъекта РФ.

Определим основные принципы расчета плановой выручки методом экономически обоснованных расходов.

Во-первых, в электроэнергетике используются федеральные нормативные правовые акты, регулирующие расчет необходимой валовой выручки данным методом: постановление Правительства РФ от 29.12.2011 № 1178 «О ценообразовании в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике», приказ ФСТ России от 06.08.2004 «Об утверждении Методических указаний по расчету регулируемых тарифов и цен на электрическую (тепловую) энергию на розничном (потребительском) рынке».

Во-вторых, расходы рассчитываются на основании предоставленных внутренних документов организации, бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, заключенных договоров, фактически понесенных затрат по статьям, а так же по информации от контрагентов организации, предоставленной по запросу регулирующего органа субъекта РФ.

В-третьих, регулируемая организация обязана вести отдельный учет по видам деятельности. Ведение отдельного учета отражается в учетной политике организации.

За основу исследования возьмем экономически обоснованный метод расчета необходимой валовой выручки территориальной сетевой организации для сопоставимости понесенных затрат с плановой необходимой валовой выручкой.



Рассмотрим расчет необходимой валовой выручки методом экономически обоснованных расходов с учетом действующего законодательства.

Все подконтрольные расходы организации, участвующие в регулируемой деятельности отражены в таблице 1.

Таблица 1 – Подконтрольные расходы территориальной сетевой организации, сформированные методом экономически обоснованных расходов

Статья затрат	Экономически обоснованный расчет	Методика
Материальные затраты	Экономически обоснованный расчет	ПП 1178*
Работы и услуги производственного характера	Экономически обоснованный расчет	ПП 1178*
Расходы на оплату труда	Экономически обоснованная численность персонала, умноженная на тарифную ставку рабочего первого разряда, тарифный коэффициент и суммирована с учетом премий, выплат, районных и северных коэффициентов	ПП 1178, ТК РФ
Ремонт основных фондов	Экономически обоснованный расчет	НК РФ, ПП 1178*
Работы и услуги непроизводственного характера	Сумма по нижеперечисленным расходам	ПП 1178*, ПБУ 10/99
Услуги связи	Экономически обоснованный расчет с учетом необходимости для осуществления регулируемой деятельности и распределения по видам деятельности	
Расходы на охрану и пожарную безопасность		
Расходы на услуги коммунального хозяйства		
Расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности	в т.ч. спецодежда	НК РФ, ПП 1178*
Другие прочие подконтрольные расходы	Экономически обоснованный расчет	ПП 1178*
Внереализационные расходы	Сумма по нижеперечисленным расходам	ПП 1178*, ПБУ** 4/99
Расходы на формирование резервов по сомнительным долгам	Дебиторская задолженность по передаче электрической энергии, признается выплаченной в следующем периоде регулирования и исключается из выручки	
Другие обоснованные внереализационные расходы	Экономически обоснованный расчет	
Расходы, не учитываемые в целях налогообложения	Экономически обоснованный расчет	ПП 1178*
* - Постановление Правительства РФ от 29.12.201 № 1178 «О ценообразовании в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике»		
** - Правила бухгалтерского учета		

Соответственно, все экономически обоснованные подконтрольные расходы рассчитываются по формуле 3.

$$PP = MЗ + OT + РОФ + РиУнепр + Прочие + ВнР + Рнал, \quad (3)$$

где *МЗ* – это материальные затраты;

*ОТ* - расходы на оплату труда;

*РОФ* - расходы на ремонт основных фондов;

*РиУнепр* – расходы на работы и услуги непроизводственного характера;

*Прочие* – прочие подконтрольные расходы;

*ВнР* - внереализационные расходы;

*Рнал* - расходы, не учитываемые в целях налогообложения.

К подконтрольным расходам относятся материалы, расходы на ремонт, расходы на оплату труда, расходы на работы и услуги непроизводственного характера, внереализационные расходы, расходы, не учитываемые в целях налогообложения и т.д.

Подконтрольные расходы полностью зависят от внутренних документов организации и от сформированной учетной политики. Расходы планируются организацией и могут быть экономически завышены за счет высокой заработной платы, превышающей средний уровень заработной платы в отрасли, либо за счет увеличенных непроизводственных затрат. Также организация может завышать расходы на ремонтную программу, планируя выполнить ремонт оборудования, превышающий техническую необходимость.

По нормативным правовым актам, указанным в таблице 1, видно, что расчет конкретных расходов регулируется разным законодательством. К примеру, расходы на оплату труда формируются на основании ТК РФ, а также при расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль присутствует ряд ограничений при учете расходов на оплату труда.

Рассмотрим неподконтрольные расходы территориальной сетевой организации, учитываемые в необходимой валовой выручке, рассчитанной методом экономически обоснованных расходов.

Все неподконтрольные расходы территориальной сетевой организации, участвующие в регулируемой деятельности отражены в таблице 2.

Таблица 2 – Неподконтрольные расходы территориальной сетевой организации, сформированные методом экономически обоснованных расходов

Статья затрат	Экономически обоснованный расчет	Методика
Оплата услуг ПАО «ФСК ЕЭС»	Плановый объем перетока с ПАО «ФСК ЕЭС», умноженный на плановую цену	ПП 1178*
Теплоэнергия	Плановый расчетный объем, либо нормативный объем тепловой энергии, умноженный на плановую цену	ПП 1178*
Плата за аренду имущества и лизинг	В расчет арендной платы принимается только амортизация оборудования, передаваемого в аренду, и налоги, уплачиваемые арендодателем по этому оборудованию	ПП 1178*, ГК РФ
Земельный налог	Расчет земельного налога по земле, отнесенной на передачу электрической энергии	НК РФ
Транспортный налог	Расчет транспортного налога по автомобилям, отнесенным на передачу электрической энергии	НК РФ
Прочие налоги	Рассчитывается в случае наличия прочих налогов	НК РФ
Налог на имущество	Рассчитывается на недвижимое имущество, относящееся на передачу электрической энергии	НК РФ
Отчисления на социальные нужды	Рассчитывается на плановую оплату труда с учетом ставки на несчастные случаи по видам деятельности	НК РФ, ПП 1178*
Другие прочие неподконтрольные	Экономически обоснованный расчет	ПП 1178*
Налог на прибыль	Налог на прибыль рассчитывается в размере 20 % на расходы, не учитываемые в целях налогообложения	ПП 1178*
Амортизация	Расчет амортизации производится исходя из первоначальной стоимости и максимального срока полезного использования, установленного в рамках амортизационной группы	НК РФ, ПП 1178*
Амортизация, учитываемая при налогообложении		НК РФ, ПП 1178*
Амортизация, не учитываемая при налогообложении		ПБУ** 6/01, ПП 1178*
Капитальные вложения	Включаются прибыль на капитальные вложения, заемные средства и амортизация, но прибыль не более 12 % от выручки	ПП 1178*
* - Постановление Правительства РФ от 29.12.201 № 1178 «О ценообразовании в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике»		
** - Правила бухгалтерского учета		

Из таблицы 2 следует, что неподконтрольные расходы рассчитываются по формуле 4.

$$PP = \Phi CK + TЭ + Аренда + Налоги + C/C + Прочие + Ам + KBл, \quad (4)$$

где  $\Phi CK$  – это оплата услуг ПАО «ФСК ЕЭС»;

$TЭ$  - расходы на теплоэнергию;

*Аренда* – расходы на аренду имущества и лизинг;

*Налоги* – налоги, уплачиваемые при осуществлении регулируемой деятельности;

*С/С* – отчисления на социальные нужды;

*Прочие* – прочие неподконтрольные расходы;

*Ам* – амортизация;

*КВл* – капитальные вложения, сформированные в рамках инвестиционной программы.

В дальнейшем корректировка необходимой валовой выручки происходит с учетом фактических показателей в предыдущем периоде регулирования для организаций, находящихся на долгосрочном периоде регулирования. Для нашего исследования, связанного с формированием учетной политики, расчет данных корректировок не имеет научной базы, поэтому его рассматривать не будем.

При долгосрочном периоде регулирования подконтрольные расходы индексируются на изменение условных единиц оборудования и индекс потребительских цен, а неподконтрольные расходы ежегодно пересматриваются с учетом фактически понесенных расходов.

Из таблиц 1 и 2 видно, что в рамках внутренней учетной политики определенные затраты могут учитываться по-разному на усмотрение организации. При этом в тариф на передачу электрической энергии закладываются затраты по тарифному законодательству.

Регулируемый вид деятельности исключает наличие высокой рентабельности производства. В данном случае желательно максимально сохранить выручку путем ведения учета по передаче электрической энергии, основанного на тарифном законодательстве.

В рамках учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогового учета необходимо анализировать влияние тарифного законодательства, чтобы фактические расходы, понесенные организацией, максимально совпадали с плановыми расходами для эффективности финансовой политики организации.

Помимо всего, необходимо учесть влияние временных разниц при учете затрат, относящихся к передаче электрической энергии, а так же унифицировать ведение бухгалтерского и налогового учета организации.

Исходя из таблиц 1 и 2, рассмотрим статьи расходов, по которым есть возможность выбора учета расходов для целей бухгалтерского и налогового учета.

## **2.2 Сравнительный анализ тарифного, налогового и бухгалтерского законодательства по учету затрат территориальных сетевых организаций**

Тарифное законодательство не дает четких ограничений по учету затрат территориальной сетевой организаций, а лишь определяет методики формирования необходимой валовой выручки. Организации необходимо самостоятельно сформировать учетную политику, максимально снизив свои фактические расходы с учётом возникающих налоговых обязательств, выплаты дивидендов и т.д.

В РФ существует разница в бухгалтерском и налоговом учете, которую иногда невозможно устранить, в связи с чем возникают серьезные отклонения, выраженные в отложенных налоговых активах и обязательствах. Данный факт усложняет ведение бухгалтерского и налогового учета организации и может привести к возникновению ошибок. В связи с этим существует тенденция унификации бухгалтерского и налогового учета организации в целях его упрощения и приведения в соответствие.

В рамках регулирования тарифов выделяется ряд ограничений в расчете необходимой валовой выручки на передачу электрической энергии, а также существует выбор учета затрат при формировании учетной политики. В связи с этим у организации стоит тяжелая задача выбора на основании поставленных целей и задач планирования собственных расходов и доходов. Первостепенно рассмотрим варианты учета расходов по значимым статьям затрат в рамках

бухгалтерского учета, налогового учета и регулирования необходимой валовой выручки, указанных в таблице 3.

Таблица 3 – Сравнительный анализ учета подконтрольных расходов в тарифном, бухгалтерском и налоговом законодательстве

Статья затрат	ПП 1178*	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Материальные затраты	Экономически обоснованный расчет расходов	Факт приобретения материалов, умноженный на процент распределения на счете 20, либо прямым счетом	По бухгалтерскому учету
Расходы на оплату труда	Экономически обоснованный расчет расходов	Начисленная заработная плата учитывается на счете 70	Фактическая выплаченная заработная плата с учетом ограничений по НК РФ
Ремонт основных фондов	Экономически обоснованный расчет расходов	Фактические затраты на текущий и капитальный ремонт	Фактические затраты на текущий и капитальный ремонт
Работы и услуги непроизводственного характера	План приобретения услуг по видам деятельности с учетом необходимости	Факт приобретения услуг по видам деятельности. Можно на процент распределения со счета 25, 26	Факт приобретения услуг по видам деятельности. Если невозможно прямо распределить, умноженный на процент распределения по выручке
Спецодежда	Экономически обоснованный расчет расходов	По факту приобретения	Норматив спецодежды с оформлением определенных документов
Расходы на формирование резервов по сомнительным долгам	Экономически обоснованный расчет	Есть право создавать резерв по сомнительным долгам	Есть право создавать резерв по сомнительным долгам от 45 дней задолженности, но не более 10 % от выручки
Расходы, не учитываемые в целях налогообложения	Плановые в случае наличия обоснования	Фактические в случае наличия	-
* - Постановление Правительства РФ от 29.12.201 № 1178 «О ценообразовании в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике»			

В таблице 3 видна разница учета затрат в рамках бухгалтерского, налогового и тарифного законодательства. Рассмотрим подробнее учет по каждой статье затрат, в целях выделения преимущественного для организации.

Первоначально рассмотрим учет затрат по статье «Расходы на оплату труда».

В бухгалтерском учете заработную плату по штатному расписанию начисляют за фактически отработанное время. К такой заработной плате относится оплата труда по должностным окладам, тарифным ставкам, доплата за сверхурочное время, северные и районные коэффициенты. Помимо этого, к заработной плате относятся фактические выплаты за отпуск, выходные пособия за увольнение.

Затраты на оплату труда в бухгалтерском учете признаются расходами по обычным видам деятельности. Зарплата со всевозможными выплатами начисляется по дебету счетов учета затрат (20, 25, 26, 44) и по кредиту счета расчетов по оплате труда (70) [43, с. 123].

Также стоит отметить, что по бухгалтерскому законодательству никаких ограничений не установлено, а лишь регулируется порядок учета начисленной и выплаченной заработной платы вместе с перечисленными выплатами. Соответственно, на данном этапе возникают разницы учета.

В налоговом учете расходы на оплату труда – это любые начисления работникам в денежной или натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами и (или) коллективными договорами.

Расходы на оплату труда признаются в целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль, а значит существует ряд ограничений, сдерживающих необоснованное увеличение заработной платы, как расхода.

К таким ограничениям относятся:

- дополнительный отпуск сотрудникам, превышающий установленный законодательством;

- проезд работников к месту работы, если это не предусмотрено трудовым договором и т.д.

Тарифное законодательство более усредненное, поэтому в рамках регулирования тарифов на передачу электрической энергии плановая оплата труда считается на основании штатного расписания, установленного на период регулирования, минимальной тарифной ставки рабочего первого разряда и подтвержденных обосновывающими документами выплат.

Расчет расходов на оплату труда происходит на основании нормативной численности сотрудников, занятых в передаче электрической энергии, тарифной ставки рабочего первого разряда с учетом роста в течение года, умноженной на тарифный коэффициент соответствующий ступени оплаты труда. Также ряд подтвержденных выплат учитывается в расходах на оплату труда, а именно выплаты, связанные с режимом работы, с условиями труда работника, текущее премирование, вознаграждение за выслугу лет, выплаты по итогам года, северный и районный коэффициенты, льготный проезд к месту отдыха [43, с. 126].

Помимо плановых расходов регулирующими органами анализируется фактические расходы на оплату труда в динамике, чтобы избежать необоснованного завышения тарифов для сетевых организаций.

Теперь рассмотрим бухгалтерский и налоговый учет расходов на ремонт основных средств территориальной сетевой организации.

Существует два способа восстановления объектов основных средств:

- при помощи текущего ремонта;
- при помощи капитального ремонта.

В бухгалтерском и налоговом законодательстве учет этих затрат происходит по-разному. Необходимо четко понимать различия в этих процессах, чтобы в будущем не иметь проблем с налоговой инспекцией и не решать споры в судебном порядке. Очень важно на начальном этапе



определился, каким образом происходит восстановление объекта основных средств.

При проведении текущего ремонта расходы списываются на затраты в течение налогового периода.

По определению текущий ремонт основных средств это устранение неисправностей, повреждений, а также проведение профилактических мероприятий по недопущению преждевременного износа объекта, а также работы, направленные на поддержание рабочего состояния оборудования.

При проведении капитального ремонта, то есть реконструкции и модернизации объекта, расходы относятся на увеличение стоимости объекта основных средств.

Основное отличие текущего ремонта основных средств от его реконструкции заключается в том, что в первом случае не происходит изменение технико-экономических показателей объекта. Реконструкция или модернизация является улучшением технических, экономических и производственных показателей объекта.

Содержание объектов основных средств необходимо для осуществления бесперебойной передачи электрической энергии. Обслуживание объектов осуществляется посредством ремонта (текущего, среднего и капитального), достройки, дооборудования, реконструкции и модернизации.

Ремонт оборудования организации производится по плану, утвержденному руководителем организации, исходя из технических характеристик оборудования, его эксплуатации и прочего. Оформляются графики ремонта, дефектные ведомости, сроки осуществления ремонтной программы, сметная стоимость и нормы расхода материалов.

Данные расходы включаются в счет себестоимости продукции, работ, услуг и являются прямыми расходами.

В рамках регулирования тарифов на передачу электрической энергии ремонт основных средств может осуществляться, как хозяйственным способом, так и подрядным, то есть с привлечением сторонних организаций.

Рассмотрим также бухгалтерский учет затрат при выполнении ремонта хозяйственным способом, то есть своими силами организации.

Существует несколько способов учета затрат на ремонт. При наличии рабочих, занимающихся непосредственно ремонтом в организации, все затраты, связанные с осуществлением, суммируются на счете 23 в корреспонденции с кредитом счетов 10, 70, 69 и др. В дальнейшем эти расходы списываются на затраты производства или расходы на продажу, либо предварительно группируются на счете 25 «Общепроизводственные расходы».

Для подрядного способа работы осуществляются на основании договора со сметной стоимостью и отражаются в бухгалтерском учете по дебету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредиту 51 «Расчетный счет».

В тарифном законодательстве расходы на ремонт рассчитываются аналогичным способом, как и в бухгалтерском учете на основании графиков ремонта, дефектных ведомостей, сроков ремонта, сметной стоимости и нормы расхода материалов. Стоит также учитывать, что электросетевое оборудование в Сибирском федеральном округе можно ремонтировать только в определенный период года в связи со сложными климатическими условиями.

Расходы на работы и услуги непроизводственного характера аналогично включаются в себестоимость товаров, работ, услуг.

К работам и услугам непроизводственного характера относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы, которые в бухгалтерском учете собираются по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» и по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы».

В бухгалтерском учете косвенные расходы – это расходы, связанные с производством нескольких видов продукции. Они включаются в себестоимость продукции путем распределения по установленной на предприятии методике в соответствии с выбранной базой распределения и расчетными коэффициентами. Косвенные расходы учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Метод распределения данных расходов по видам деятельности отражается в учетной политике организации.

Если невозможно распределить общехозяйственные расходы прямым счетом, то в рамках учетной политики можно установить процент распределения в соответствии:

- с выручкой по видам деятельности;
- с начисленной оплатой труда промышленно-производственного персонала по видам деятельности;
- с фактически отработанным временем по видам деятельности.

В налоговом учете в настоящее время признается возможность распределения согласно п. 1 ст. 272 НК РФ в отношении общехозяйственных расходов. Расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов, то есть выручки налогоплательщика [2].

Получается, что в налоговом учете расходы, которые в рамках бухгалтерского учета отражены на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», могут считаться прямыми, то есть включаться в производственную себестоимость продукции, или косвенными. Косвенные расходы распределяются только на процент, рассчитанный по выручке по видам деятельности.

Отдельно рассмотрим учет специальной одежды, которая необходима промышленно-производственному персоналу при обслуживании оборудования, участвующего в передаче электрической энергии.

В рамках бухгалтерского учета расходы на специальную одежду начисляются прямым счетом по договору и по персоналу, участвующему в регулируемой деятельности, по дебету счета 10 «Материалы».

Спецодежда, срок полезного использования которой менее года, списывается на расходы в течение финансового периода. Однако спецодежду,

которую используют более одного года, можно учитывать по-разному в рамках бухгалтерского и налогового учета.

Вариации учета расходов на специальную одежду отражены в таблице 4.

Таблица 4 – Порядок списания спецодежды в бухгалтерском и налоговом учете

Срок использования, первоначальная стоимость	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Менее 12 месяцев, не имеет значения	Стоимость спецодежды единовременно относится на расходы в момент выдачи работнику	Относится на расходы единовременно в момент выдачи работнику или равномерно в течение срока эксплуатации, если этот срок выходит за рамки одного отчетного периода по налогу на прибыль
Более 12 месяцев, не имеет значения	Стоимость СИЗ списывается в расходы линейно в течение всего срока использования	Относится на расходы единовременно в момент выдачи работнику, равномерно в течение срока эксплуатации, если этот срок выходит за рамки одного отчетного периода по налогу на прибыль
Более 12 месяцев, первоначальная стоимость более 40 тыс. руб.	Стоимость спецодежды может относиться на затраты путем начисления амортизации	Относится на расходы единовременно в момент выдачи работнику, равномерно в течение срока эксплуатации, если этот срок выходит за рамки одного отчетного периода по налогу на прибыль
Более 12 месяцев, первоначальная стоимость более 100 тыс. руб.	Стоимость спецодежды может относиться на затраты путем начисления амортизации	Стоимость спецодежды может относиться на затраты путем начисления амортизации

Стоит также отметить, что расходы на спецодежду признаются в налоговом учете по ТК РФ, а именно в соответствии с типовыми нормами выдачи спецодежды [3].

При учете спецодежды в выручке регулирующий орган руководствуется Трудовым Кодексом РФ, учетной политикой организации и прочими нормативными правовыми актами.

Расходы на формирование резерва по сомнительным долгам рассмотрим более досконально, потому что в рамках регулируемой деятельности недополученная выручка может привести к серьезным убыткам и дальнейшему банкротству организации.

Сомнительной считается любая дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Величина резерва в бухгалтерском учете определяется отдельно по каждому сомнительному долгу на основе инвентаризации дебиторской задолженности в зависимости от платежеспособности должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Важно отметить, что конкретный порядок оценки платежеспособности должника, срок признания задолженности сомнительной не установлены нормативными документами по бухгалтерскому учету. Организация должна самостоятельно разработать порядок формирования резерва в бухгалтерском учете, который создается на отчетный год и позволяет отразить реальную дебиторскую задолженность.

В связи с тем, что в гражданском законодательстве отсутствует понятие резерва и сомнительного долга, существует возможность использования понятийного аппарата из НК РФ, который не противоречит бухгалтерскому определению и дает более четкий порядок формирования резерва.

Согласно ст. 226 НК РФ размер резерва зависит от срока возникновения задолженности. Порядок формирования резерва по сомнительным долгам отражен в таблице 5.

Таблица 5 – Размеры отчислений в резерв по сомнительным долгам для целей налогообложения

Срок возникновения задолженности, дни	Сумма задолженности, включенная в резерв
Более 90	100 %
От 90 до 45	50 %
До 45	не включается

Сомнительным долгом признается любая задолженность перед налогоплательщиком, возникшая в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, в случае, если эта задолженность не погашена в сроки,

установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией [2].

Если срок возникновения задолженности более чем на 90 календарных дней налогоплательщик имеет право признать и сформировать резерв на 100 % суммы задолженности, от 45 до 90 календарных дней - на 50 % от суммы. Суммы резерва являются внереализационным расходом при расчете налоговой базы по налогу на прибыль в данном налоговом периоде, но не могут превышать 10 % от выручки данного налогового периода, либо предыдущего [2].

Суммы резерва по сомнительным долгам будут отнесены к внереализационным доходам в случае погашения дебиторской задолженности при превышении на конец отчетного периода предельной величины резерва. Также неиспользованная сумма резерва, которая восстанавливается на срок отчетного либо налогового периода, будет отнесена к внереализационным доходам.

В налоговом учете можно создать резерв по долгам, появившимся лишь в рамках реализации товаров, работ, услуг. При этом в случае реализации иного имущества – резерв не создается. В бухгалтерском учете такого ограничения не существует.

С восстановленных сумм резерва в рамках налогового законодательства уплачивается налог на прибыль, а использованные суммы резерва хранятся на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение 5 лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников.

Соответственно, для управления дебиторской задолженностью в рамках бухгалтерского учета важно создавать резервы по всему имуществу организации. При этом такая сомнительная дебиторская задолженность может быть признана внереализационным расходом лишь в случае признания долга безнадежным.

НК РФ дает определение безнадежного долга, то есть невозможного к взысканию. В соответствии с НК РФ это:

- долг, по которому истек установленный срок исковой давности. Срок исковой давности по гражданскому законодательству составляет три года (но не более 10 лет) и исчисляется со дня нарушения права по договору;

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации;

- долги, невозможность взыскания которых подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства, в случае невозможности установления места нахождения должника, его имущества, активов, либо их отсутствия.

Таким образом, различие порядка формирования и списания резерва по сомнительным долгам создает значительные разницы в бухгалтерском и налоговом учете, что усложняет учёт в организации, вынуждает формировать дополнительные регистры в налоговом учете и увеличивает документооборот. На практике возникают ситуации, затрудняющие списание сумм задолженностей, что препятствует эффективному вложению денежных средств организации в существующих экономических реалиях.

В необходимую валовую выручку включаются внереализационные расходы, в том числе расходы на формирование резервов по сомнительным долгам. При этом в составе резерва по сомнительным долгам может учитываться дебиторская задолженность, возникшая при осуществлении соответствующего регулируемого вида деятельности. Возврат сомнительных долгов, для погашения которых был создан резерв, включенный в регулируемую цену (тариф) в предшествующий период регулирования, признается доходом и исключается из необходимой валовой выручки в следующем периоде регулирования с учетом уплаты налога на прибыль организаций [13].

### 2.3 Сравнительный анализ тарифного, налогового и бухгалтерского законодательства по учету неподконтрольных расходов территориальных сетевых организаций

Неподконтрольные расходы в рамках учетной политики можно скорректировать на основании существующего законодательства. Неподконтрольные расходы это расходы регулируемой организации, связанные с производством и реализацией продукции (услуг) по регулируемым видам деятельности, на величину которых влияют факторы, не зависящие от деятельности регулируемой организации.

К неподконтрольным расходам относятся: налоги, амортизация, арендная плата, отчисления на социальные нужды и т.п. Данный вид расходов, входящий в необходимую валовую выручку организаций, рассмотрим отдельно, потому что они занимают большой удельный вес во всех расходах организации.

Рассмотрим учет неподконтрольных расходов в рамках бухгалтерского, налогового и тарифного законодательства, отраженный в таблице 6.

Таблица 6 – Сравнительный анализ учета неподконтрольных расходов в бухгалтерском, налоговом и тарифном законодательстве

Статья затрат	Экономически обоснованный расчет	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Оплата услуг ПАО «ФСК ЕЭС»	Плановый объем перетока с ПАО «ФСК ЕЭС», умноженный на плановую цену	Расчет с ПАО «ФСК ЕЭС» в рамках заключенного договора	Расчет с ПАО «ФСК ЕЭС» в рамках заключенного договора
Теплоэнергия	Плановый расчетный объем, либо нормативный объем тепловой энергии, умноженный на цену	Фактическое потребление тепловой энергии	Фактическое потребление тепловой энергии
Плата за аренду имущества и лизинг	В расчет арендной платы принимается только амортизация оборудования, передаваемого в аренду, и налоги, уплачиваемые арендодателем по этому оборудованию	Расчет с арендодателем с учетом специфики договора	Расчет с арендодателем с учетом специфики договора



По статьям, указанным в таблице 6, видно, что разница наблюдается только по статье «Арендная плата» и относится к учетной политике арендодателя и оформлению цены договора.

В рамках регулируемого вида деятельности расходы на арендную плату принимаются в сумме амортизации и сопутствующих налогов, связанных непосредственно с передаваемым имуществом в аренду. Сумма договора должна содержать в себе амортизацию, рассчитанную линейным методом на максимальный срок полезного использования и планируемые налоги, такие как налог на имущество и земельный налог.

На практике может сложиться такая ситуация, что договор аренды оформлен не в соответствии с тарифным законодательством, то есть общая цена договора не содержит в себе экономически обоснованный расчет арендной платы. В данном случае регулирующий орган корректирует расходы на арендную плату, основываясь на постановлении Правительства РФ от 29.12.2011 № 1178.

Также рассмотрим учет следующих неподконтрольных расходов в рамках бухгалтерского, налогового и тарифного законодательства, отраженный в таблице 7.

Таблица 7 – Сравнительный анализ учета неподконтрольных расходов в бухгалтерском, налоговом и тарифном законодательстве

Статья затрат	Экономически обоснованный расчет	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Налоги, в т. ч.	Сумма налогов	НК РФ	НК РФ
Плата за землю	Расчет земельного налога по земле, отнесенной на передачу электрической энергии	Расчет по НК РФ	Расчет по НК РФ
Транспортный налог	Расчет транспортного налога по автомобилям, отнесенным на передачу электрической энергии	Расчет по НК РФ	Расчет по НК РФ
Прочие налоги и сборы	Рассчитывается в случае наличия прочих налогов, таких как единый налог в случае применения упрощенной системы налогообложения [77]	Расчет по НК РФ	Расчет по НК РФ

## Окончание таблицы 7

Статья затрат	Экономически обоснованный расчет	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Налог на имущество	Рассчитывается на недвижимое имущество, относящиеся на передачу электрической энергии	Расчет по НК РФ по остаточной стоимости налогового учета	Расчет по НК РФ по остаточной стоимости налогового учета
Отчисления на социальные нужды	Рассчитывается на плановую оплату труда с учетом ставки на несчастные случаи по видам деятельности	Фактические отчисления по НК РФ	Фактические отчисления по НК РФ
Налог на прибыль	Налог на прибыль рассчитывается в размере 20 % на расходы, не учитываемые в целях налогообложения	Расчет по НК РФ	Расчет по НК РФ
Амортизация	Расчет амортизации производится исходя из первоначальной стоимости и максимального срока полезного использования, установленного в рамках амортизационной группы	4 метода начисления амортизации, возможность самостоятельно определять срок полезного использования	Линейный и нелинейные методы начисления амортизации, срок полезного использования, возможность применения амортизационной премии
Амортизация, учитываемая при налогообложении			
Амортизация, не учитываемая при налогообложении			-

В таблице 7 видно, что разница в законодательстве наблюдается по статье «Амортизация».

Амортизация по определению признается затратами в течение периода получения доходов, при этом и получение доходов дает организации право на начисление амортизации [60, с. 97]. По своей сущности амортизация должна формировать цену воспроизводства нового объекта. С этой целью при определении амортизации следовало бы учитывать ежегодное увеличение цен на средства труда, обусловленное инфляцией [63].

Рассмотрим учет амортизации в налоговом, бухгалтерском и тарифном законодательстве для оценки разницы и поиска оснований для принятия управленческих решений территориальной сетевой организацией в отношении учета амортизации.

В рамках бухгалтерского учета возможно применять четыре метода начисления амортизации основных средств первоначальной стоимостью более 40 тыс. рублей. При этом границы срока полезного использования в бухгалтерском учете не урегулированы, но наиболее логичным будет руководствоваться ограничениями налогового учета, а именно постановлением Правительства от 01.01.2002 № 1, которое классифицирует основные средства, подразделяя их на амортизационные группы.

Бухгалтерский учет допускает, что износ основных средств происходит неравномерно. Например, оборудование активно участвует в производственном процессе, поэтому изнашивается быстрее, чем здания [60]. Поэтому существующие методы позволяют применять ускоренную амортизацию для стимулирования темпов развития отрасли.

В налоговом учете основным средством признается амортизируемое имущество стоимостью более 100 тыс. рублей [68]. В определении амортизируемого имущества и способе начисления амортизации здесь формируются разницы с бухгалтерским учетом. Также в налоговом учете при применении нелинейного метода амортизация ускоряется в 2 раза. Помимо всего, организация в рамках налогового учета может принять решение применять амортизационную премию в размере не более 30 % от первоначальной стоимости основного средства для снижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в год приобретения имущества.

Для территориальных сетевых организаций немаловажную роль играет тарифное законодательство, которое прямо не ограничивает специфику учета амортизации внутри организации, но определяет методику формирования необходимой валовой выручки, то есть дохода, который организация должна будет получить в течение периода регулирования.

Экономически обоснованными расходами на амортизацию объектов основных средств считается сумма, начисленная линейным способом на максимальный срок полезного использования в рамках амортизационной группы.

Возникновение разниц по статье расходов «Амортизация» в бухгалтерском и налоговом учете приводит к образованию отложенных налоговых активов и обязательств. Тарифное законодательство допускает возможность компенсации фактически уплаченных налогов, в том числе и налога на прибыль, который образовался в связи с наличием разниц бухгалтерского и налогового учета.

Следует учитывать, что переоценка объектов основных средств в необходимой валовой выручке признается только с учетом инвестиционной программы, в ином случае производить переоценку нецелесообразно, так как это приведет к увеличению расходов за счет собственных средств организации.

Выделим основные плюсы проведения переоценки основных средств.

Во-первых, переоценка дает возможность организации отражать реальные цены оборудования в бухгалтерском учете, то есть отражать текущую стоимость оборудования, которая будет получена в случае его продажи. Данный факт позволяет оценивать альтернативные издержки и выгоды организации и приблизить бухгалтерский учет к реальным показателям.

Во-вторых, переоценка оборудования приводит в соответствие начисление амортизации для последующего обновления основных фондов. Наличие накопленной амортизации дает толчок к формированию и совершенствованию инвестиционной политики организации [34, с. 143].

В-третьих, переоценка оборудования позволяет ускоренно обновлять основные фонды, не допуская их устаревания [42, с. 176].

Также у переоценки основных средств есть и обратная сторона.

Во-первых, налоговое законодательство по налогу на прибыль не признает переоценку основных средств, поэтому амортизация, включающаяся при расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, считается на основании первоначальной стоимости оборудования, даже если она в несколько раз отличается от рыночных цен аналогичных основных средств. Организация, имея право на переоценку, не может искусственно занижить налог на прибыль [74, с. 3].

Во-вторых, рост расходов, а именно рост амортизации, приводит к фактическому увеличению себестоимости производимых товаров, работ и услуг. Данный факт приводит к необходимости увеличения цен, тарифов и т.д. В случае тарифного государственного регулирования не имеется возможности необоснованно повысить цены сверх установленных пределов, что аналогично создает ряд ограничений в связи с растущими расходами. Дефляция не свойственна для рыночной экономики РФ, поэтому снижение восстановительной стоимости оборудования при переоценке не рассматриваем.

В-третьих, переоценка приводит к возникновению разниц в бухгалтерском и налоговом учете, тем самым усложняя ведение учета организации и препятствуя унификации учетной практики организации [28, с. 30].

Соответственно, тарифное законодательство создает ряд ограничений, игнорирование которых приводит к компенсации расходов за счет собственных средств территориальной сетевой организации, а именно:

- отсутствие возможности ускоренной амортизации, выраженной в применении максимальных сроков полезного использования, линейном методе начисления амортизации;
- нецелесообразность проведения переоценки стоимости основных средств вне установленной инвестиционной программы.

После того как имущество самортизировано внутри организации, у регулирующего органа отсутствуют основания включать амортизацию по такому имуществу в необходимую валовую выручку, то есть расходы не возмещаются в дальнейших периодах регулирования.

В условиях динамичного изменения рынка организациям, относящимся к естественным монополиям, необходимо принимать управленческие решения в целях поддержания эффективности собственной деятельности. Прибыль, которая обычно характеризует эффективность, на монополистическом рынке регулируется законодательством, поэтому минимальна, либо отсутствует вовсе. Передача электрической энергии как область, относящаяся к естественной

монополии, исключает наличие высокой рентабельности производства. Таким образом, целесообразно максимально приблизить фактические затраты к плановой выручке путем ведения учета по передаче электрической энергии, основанного на тарифном законодательстве.

Деятельность территориальных сетевых организаций аналогично урегулирована законодательством, а выручка при первичном входе на электросетевой монополизированный рынок, планируемая регулирующими органами, рассчитывается на основании существующих методик с учетом экономических обоснованных затрат на осуществление регулируемой деятельности. Соответственно, организации должны анализировать бухгалтерский и налоговый учет на влияние тарифного законодательства, чтобы фактические расходы, понесенные организацией, не превышали плановых. Помимо всего, необходимо учитывать влияние временных разниц при формировании затрат, относящихся на передачу электрической энергии, а также унифицировать ведение бухгалтерского и налогового учета организации.

### **3 Учет затрат территориальных сетевых организаций**

#### **3.1 Рекомендации по учету затрат территориальных сетевых организаций**

В предыдущем параграфе были рассмотрены возможные варианты учета расходов территориальной сетевой организации по бухгалтерскому, налоговому и тарифному законодательству в рамках учетной политики. В условиях осуществления передачи электрической энергии, которая является регулируемым видом деятельности, организации необходимо корректно формировать плановые расходы на предыдущий год, чтобы исключить риски снижения платежеспособности и банкротства, а также приводить в соответствие фактические расходы с установленными тарифами на передачу электрической энергии.

Для обеспечения эффективной деятельности территориальной сетевой организации сначала определим базовые рекомендации при представлении тарифного дела в регулирующий орган:

- все первичные документы должны быть представлены в соответствии с постановлением Правительства РФ от 29.12.2011 № 1178 «О ценообразовании в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике» (вместе с «Основами ценообразования в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике», «Правилами государственного регулирования (пересмотра, применения) цен (тарифов) в электроэнергетике»);

- договоры организации, связанные с затратами на ремонт, общехозяйственным расходами и т.д, должны быть оформлены в соответствии с действующим законодательством;

- организация обязана представлять плановые и фактические данные по всем затратам с приложением внутренних подтверждающих документов;

- организация обязана представлять уставные документы, учетную политику и раскрытие информации по затратам на осуществление регулируемого вида деятельности;

- плановый расчет необходимой валовой выручки должен быть произведен в соответствии с постановлением Правительства РФ от 29.12.2011 № 1178 «О ценообразовании в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике».

В исследовании первостепенную роль играет учетная политика территориальной сетевой организации, которую организация устанавливает самостоятельно на основании действующего законодательства. Также, учетная политика может быть утверждена на основании методов расчета необходимой валовой выручки, не противоречащих бухгалтерскому и налоговому учету.

Выделим основные рекомендации по формированию учетной политики, раскрытые в параграфах 2.2 и 2.3.

Во-первых, отдельный учет по видам деятельности необходимо вести на процент по выручке по видам деятельности для унификации бухгалтерского и налогового учета.

Мера по изменению процента распределения в рамках учетной политики организации необходима для увеличения выручки, если организация регулируется методом экономически обоснованных расходов. Если же организация регулируется долгосрочным методом, то пересматривать распределение нецелесообразно, потому что в рамках налогового учета распределение происходит только по выручке, соответственно, снизить таким образом налогооблагаемую базу невозможно, а процент распределения определен при утверждении выручки на долгосрочный период и не подлежит корректировке.

Во-вторых, списание спецодежды, используемой более 12 месяцев необходимо относить на расходы равномерно в течение всего срока использования в бухгалтерском и налоговом учете.



Также в рамках планирования выдачи специальной одежды следует ограничиваться нормами бесплатной выдачи: типовыми либо утвержденными компанией на основании результатов спецоценки условий труда, тем самым исключая необоснованное завышение затрат на спецодежду. Необходимо опираться на налоговое законодательство, ведь такие расходы могут быть признаны экономически обоснованными.

В-третьих, организации необходимо формировать резерв по сомнительным долгам, так как в рамках осуществления регулируемой деятельности территориальная сетевая организации не может выбирать контрагента, а взаиморасчеты между сетевыми организациями устанавливаются на законодательном уровне.

Соответственно, в случае признания смежной сетевой организации банкротом, а также неуплате непосредственно за осуществление передачи электрической энергии, организация имеет право снизить налогооблагаемую базу на 10 % от выручки на сумму резерва. Помимо всего, в случае невозможности взыскания средств с контрагента, организация может получить выпадающие доходы в рамках регулирования тарифов, то есть увеличить выручку на сумму расходов в последующем периоде регулирования. Данная ситуация снова приведет к росту доходов в сравнении с расходами, а соответственно к росту налога на прибыль. Однако, часть сомнительного долга уже будет списана на расходы в предыдущем периоде.

В связи с тем, что в бухгалтерском учете отсутствуют сроки установления сомнительной задолженности, и любая задолженность может быть признана сомнительной, следует использовать понятия и порядок формирования резерва из НК РФ.

В-четвертых, стоит предусматривать резерв по сомнительным долгам по договорам, не связанным с реализацией работ и услуг для отражения в бухгалтерском учете реальной дебиторской задолженности на текущий налоговый период.

Следовательно, для имущества стоит формировать резерв на отдельном субсчете. В учетной политике можно заложить порядок по формированию резерва, связанного с реализацией основных средств, нематериальных активов и прочего. Данное положение позволяет отражать реальную дебиторскую задолженность организации, при этом резерв в отношении таких активов не будет использован и подлежит восстановлению на дату налогового периода.

В-пятых, необходимо начислять амортизацию только линейным методом и устанавливать максимальный срок полезного использования по постановлению Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Так как электросетевое оборудование дорогостоящее, данная статья затрат серьезно влияет на расходы организации. Тарифное законодательство не позволяет ускоренно амортизировать основные средства. Если же организация ведет учет амортизации не в соответствии с постановлением Правительства РФ от 29.12.2011 № 1178, то она завышает собственные расходы по сравнению с планируемой регулирующим органом необходимой валовой выручкой.

После того, как имущество самортизировано организацией, оно больше не числится на балансе организации, и у регулирующего органа отсутствуют основания включать амортизацию в необходимую валовую выручку, то есть расходы не возмещаются в дальнейших периодах регулирования.

Помимо всего, по техническим характеристикам с учетом постоянного обслуживания, не имеет смысла быстро амортизировать электросетевое оборудование даже с учетом уплаты налога на прибыль и налога на имущество. Влияние линейного способа начисления амортизации на весь срок полезного использования на налоговые обязательства рассмотрим в следующем параграфе.

В-шестых, переоценка объектов основных средств в необходимой валовой выручке признается только с учетом инвестиционной программы, в ином случае производить переоценку нецелесообразно, так как это приведет к увеличению расходов за счет собственных средств организации. По текущей

судебной практике это ограничение относится и к арендодателям электросетевого оборудования, чтобы исключить неоправданное увеличение расходов на арендную плату.

Результаты переоценки основных средств и нематериальных активов, осуществленной в порядке, установленном законодательством РФ о бухгалтерском учете, учитываются при расчете экономически обоснованного размера расходов на амортизацию при условии, что учитываемые в составе необходимой валовой выручки расходы на амортизацию являются источником финансирования мероприятий утвержденной в установленном порядке инвестиционной программы организации [13].

При осуществлении регулируемой деятельности следует исключить увеличение расходов, превышающих плановую экономически обоснованную необходимую валовую выручку. Данные рекомендации созданы для того, чтобы максимально упростить учет расходов организации, снизить налоговые обязательства, а также снизить фактические расходы для соответствия плановой необходимой валовой выручке.

### **3.2 Расчет необходимой валовой выручки ООО «А» по текущей учетной политике**

В целях расчета экономического эффекта от предложенных рекомендаций формирования учетной политики территориальной сетевой организации ООО «А» определим её базовые характеристики:

- ООО «А» осуществляет деятельность по передаче электрической энергии на территории Красноярского края;
- ООО «А» занимается несколькими видами деятельности, такими как: услуги по передаче электрической энергии, услуги по технологическому присоединению, услуги по ремонтно-эксплуатационному обслуживанию, по проверке и согласованию проектов и схем электроснабжения и прочими;

- ООО «А» владеет на законных основаниях электросетевым оборудованием и является территориальной сетевой организацией, в отношении которой устанавливаются тарифы на передачу электрической энергии;

- расчет необходимой валовой выручки ООО «А» на период регулирования произведен методом экономически обоснованных расходов для количественной оценки данных рекомендаций;

- оборудование ООО «А» составляет 2 315,00 в пересчете на условные единицы, что означает количество оборудования электросетевого хозяйства в специфическом пересчете (к примеру, условные единицы для крупной организации составляет около 200 000, а для организации, которая владеет 5 двухтрансформаторными подстанциями и 15 км кабельных линий, составляет около 200);

- организация применяет общую систему налогообложения, позволяющую оценить изменение налоговых обязательств в случае иного ведения учета;

- организация применяет метод начисления при учете доходов и расходов, аналогично позволяющий оценить влияние резерва по сомнительным долгам ООО «А»;

- все расходы организации, в отношении которых не были даны рекомендации, для наглядности экономического эффекта обоснованы установленными нормативными правовыми актами, рассчитаны в соответствии с действующим законодательством и документально подтверждены;

Теперь подробнее рассмотрим текущую учетную политику для целей бухгалтерского и налогового учета организации ООО «А» на 2020 год в отношении статей затрат, указанных в параграфе 3.1.

1. Учет прочих расходов осуществляется в соответствии с разделом III ПБУ 10/99 «Расходы организации» и в соответствии с п. 134 Инструкции № 157н, утвержденной приказом Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н, распределение общехозяйственных и накладных расходов производится

пропорционально прямым затратам по оплате труда промышленно-производственного персонала.

По учетной политике в целях налогового учета согласно п. 1 ст. 272 НК РФ расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доходу по конкретному виду деятельности в суммарном объеме всех доходов, то есть выручке налогоплательщика.

2. Специальная одежда включается в состав материально-производственных запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы» и принимается к учету по фактической себестоимости. В себестоимость включается сумма фактического приобретения за исключением НДС. Порядок списания специальной одежды в учетной политике ООО «А» не определен.

3. ООО «А» не создает резерв по сомнительным долгам.

4. Основным средством в целях бухгалтерского учета признаются объекты, в отношении которых выполняются следующие условия:

- имущество предназначено для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд, либо для предоставления во временное владение или пользование;

- имущество предназначено для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- ООО «А» не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- имущество способно приносить ООО «А» доход в будущем.

Имущество, первоначальной стоимостью выше 100 тыс. руб. признается амортизируемым имуществом в целях налогового учета. Имущество, первоначальной стоимостью выше 40 тыс. руб. - основным средством в целях бухгалтерского учета.

Также стоит отметить, что в рамках учетной политики ООО «А» к основным средствам относится следующее имущество:

- электросетевое оборудование;
- здания;
- сооружения;
- транспортные средства.

5. Начисление амортизации объектов основных средств проводится линейным и нелинейным способами. При этом годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и срока полезного использования этого объекта, не урегулированного в рамках учетной политики в целях бухгалтерского учета. В целях налогового учета срок полезного использования определяется в соответствии с постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

6. В рамках учетной политики ООО «А» возможно производить переоценку основных средств.

Переоценка основных средств необходима для отражения реальных стоимостных оценок в бухгалтерской отчетности, корректных сумм амортизации этих основных средств, а так же себестоимости производимых товаров, работ, услуг. Особенно разница между первоначальной стоимостью основных фондов и их рыночной ценой наблюдается в периоды экономических кризисов, когда наблюдается резкий рост инфляции, снижение покупательной способности рубля, приводящие к росту цен на рынках товаров и услуг.

При проведении переоценки основных средств возникают разницы в бухгалтерском учете организации, выраженные в изменении сумм амортизации для бухгалтерского и налогового учета. Амортизация, признаваемая расходом в целях исчисления налога на прибыль, остается неизменной. При этом налогооблагаемая база по налогу на недвижимое имущество организаций

увеличивается, либо уменьшается, соответственно переоценка создает изменения налоговых обязательств организации.

7. В связи с возникновением отклонений в бухгалтерском и налоговом учете организация создает регистры налогового учета по налогу на прибыль.

На основании вышеуказанной учетной политики произведем расчет себестоимости услуг по передаче электрической энергии, которая будет отражена в бухгалтерском учете ООО «А».

Размер необходимой валовой выручки, то есть расходов, входящих в состав выручки, рассчитывается по формуле 2, указанной в параграфе 2.1.

Рассмотрим расчетную таблицу подконтрольных расходов организации ООО «А» в соответствии с установленной учетной политикой и фактически понесенными расходами за 2018 год, по таблице 8.

Таблица 8 – Расчет подконтрольных расходов ООО «А» в соответствии с установленной учетной политикой

Затраты	Затраты в тыс. руб.	
	2020 год	
Материальные затраты, в т.ч.:	1 681,00	
Вспомогательные материалы	421,00	
Работы и услуги производственного характера	1 260,00	
Расходы на оплату труда	25 098,00	
Ремонт основных фондов, в т.ч.:	18 127,75	
работы и услуги производственного характера	11 027,75	
вспомогательные материалы	7 100,00	
Работы и услуги непромышленного характера, в т.ч.:	1 424,00	
Специальная одежда	1 300,00	
Общехозяйственные расходы	124,00	
Внереализационные расходы	0,00	
Расходы, не учитываемые в целях налогообложения	0,00	
ИТОГО	46 330,75	

Специальная одежда рассчитана на основании факта приобретения за 2018 год, отличного от установленных нормативов списания специальной одежды. Соответственно, по данным статьям затрат в параграфе 3.3 будет видна разница с экономически обоснованным расчетом расходов организации,

и эту разницу организация возместит за счет сторонних доходов, не относящихся к услугам по передаче электрической энергии.

Таким образом, по предложению организации сумма подконтрольных расходов на 2020 год составляет 46,33 млн руб.

Рассмотрим расчетную таблицу 9 неподконтрольных расходов организации ООО «А» в соответствии с установленной учетной политикой и фактически понесенными расходами за 2018 год.

Таблица 9 – Расчет неподконтрольных расходов ООО «А» в соответствии с установленной учетной политикой

Затраты в тыс. руб.	
Затраты	2020 год
Оплата услуг ПАО «ФСК ЕЭС»	7 000,00
Теплоэнергия	257,00
Плата за аренду имущества и лизинг	10 216,00
Налоги, всего, в т.ч.:	2 914,61
Плата за землю	55,00
Транспортный налог	21,00
Прочие налоги и сборы	0,00
Налог на имущество	2 838,61
Налог на прибыль	16,39
Отчисления на социальные нужды	7 629,79
Другие прочие неподконтрольные расходы	0,00
Амортизация, в т.ч.:	17 461,92
Амортизация, учитываемая при налогообложении	17 359,49
Амортизация, не учитываемая при налогообложении	102,42
Капитальные вложения	0,00
<b>ИТОГО</b>	<b>45 495,70</b>

В таблице 9 приведен расчет фактических неподконтрольных расходов организации в соответствии с учетной политикой. Обратим внимание на статьи, в отношении которых имеются рекомендации, описанные в параграфе 3.1.

Расчет арендной платы произведен в соответствии с приложением А и основан на суммах, установленных в текущих договорах аренды, а не исходя из амортизации основного средства, переданного в аренду, и сопутствующих налогов. Расчет амортизации (приложение Б) произведен в соответствии с инвентарными карточками основных средств, срока полезного использования,



который установила организация при вводе основного средства. Аналогично произведен расчет налога на имущество организаций, исходя из средней остаточной стоимости недвижимого имущества и ставки налога 2,2 %.

Налог на прибыль присутствует за счет возникновения разниц учета амортизации. В данной ситуации плановые расходы организации должны быть равны плановым доходам.

Соответственно, итоговые расходы на осуществление услуг по передаче электрической энергии в течение 2020 года, отраженные ООО «А», составят:

$$HBB = 46\,330,75 + 45\,495,70 + 0,00 = 91\,826,45 \text{ тыс. руб.}$$

Корректировка расходов в отношении ООО «А» не осуществляется для упрощения расчета необходимой валовой выручки территориальной сетевой организации.

Плановые расходы на 2020 год ООО «А» равны 91,82 млн руб., при этом не вся сумма принимается расходом при расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. К примеру, расходы на специальную одежду в течение периода будет ниже, чем фактически понесенные. Также амортизация основных средств стоимостью ниже 100 тыс. руб. не является расходом при исчислении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Так как данные расходы занимают небольшую долю в общей выручке, не будем оценивать их дальнейшее влияние на налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Соответственно, рассмотрим расходы, которые занимают наибольшую долю в расчетной валовой выручке организации, отраженные в таблице 10.

Таблица 10 – Удельный вес расходов ООО «А» в необходимой валовой выручке

Затраты	Удельный вес в %
Материальные затраты, в т.ч.:	1,83
Вспомогательные материалы	0,46
Материальные затраты	1,83
Вспомогательные материалы	0,46

## Окончание таблицы 10

Затраты	Удельный вес
Работы и услуги производственного характера	1,37
Расходы на оплату труда	27,37
Ремонт основных фондов, в т.ч.:	19,77
Работы и услуги производственного характера	12,02
Вспомогательные материалы	7,74
Работы и услуги непроизводственного характера	1,55
Специальная одежда	1,42
Общехозяйственные расходы	0,14
Внерезервационные расходы	0,00
Расходы, не учитываемые в целях налогообложения	0,00
Оплата услуг ПАО «ФСК ЕЭС»	7,63
Теплоэнергия	0,28
Плата за аренду имущества и лизинг	11,14
Налоги, всего, в т.ч.:	3,18
Плата за землю	0,06
Транспортный налог	0,02
Прочие налоги и сборы	0,00
Налог на имущество	3,10
Налог на прибыль	0,00
Отчисления на социальные нужды	8,32
Другие прочие неподконтрольные расходы	0,00
Амортизация, в т.ч.:	19,00
Амортизация, учитываемая при налогообложении	18,91
Амортизация, не учитываемая при налогообложении	0,09
Капитальные вложения	0,00
ВСЕГО	100

Максимум удельного веса приходится на затраты на оплату труда, занимающие 27,37 % в калькуляции расходов на передачу электрической энергии, затраты на ремонт основных фондов – 19,77 %, амортизацию – 18,91 % и плата за аренду основных средств – 11,14 %.

С учетом данных рекомендаций, которые заключаются в ведении учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета, можно скорректировать затраты по вышеуказанным статьям, исключая компенсацию расходов за счет нетарифных источников финансирования.

### **3.3 Расчет необходимой валовой выручки ООО «А» с учетом рекомендаций и анализ отклонений в затратах и рисков, связанных с изменением учетной политики**

Произведем расчет необходимой валовой выручки для ООО «А» в соответствии с тарифным законодательством и рекомендациями по ведению учетной политики в целях бухгалтерского и налогового учета.

Предположим, что имеется возможность скорректировать учетную политику ООО «А». В рамках нее вносим изменения учета соответствующих статей на основании данных рекомендаций.

1. Учет прочих расходов осуществляется в соответствии с разделом III ПБУ 10/99 «Расходы организации» и в соответствии с п. 134 Инструкции № 157н распределение общехозяйственных расходов проводится пропорционально выручке от осуществления услуг по передаче электрической энергии.

По учетной политике в целях налогового учета согласно п. 1 ст. 272 НК РФ расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доходу по конкретному виду деятельности в суммарном объеме всех доходов, то есть выручке налогоплательщика.

2. Специальная одежда включается в состав материально-производственных запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы». Списание спецодежды, используемой более 12 месяцев, относится на расходы равномерно в течение всего срока использования.

Также, в рамках планирования приобретения и выдачи специальной одежды ООО «А» руководствуется нормами бесплатной выдачи, исключая необоснованное завышение затрат на специальную одежду.

3. ООО «А» создает резерв по сомнительным долгам в бухгалтерском и в налоговом учете.

Следовательно, в случае признания смежной сетевой организации банкротом, неуплате по тем или иным причинам непосредственно за осуществление передачи электрической энергии, организация имеет право снизить налогооблагаемую базу на 10 % от выручки на сумму резерва. Это уменьшает налоговые обязательства в сравнении с тем, если бы резерв не создавался вовсе.

Напомним, что в бухгалтерском законодательстве отсутствуют сроки установления сомнительной задолженности, и любая задолженность может быть признана сомнительной. Организация в учетной политике использует понятие и порядок формирования резерва из НК РФ во избежание значимых разниц учета. Также для иного имущества, не учитываемого в рамках НК РФ, формируется резерв на отдельном субсчете для отражения реальной дебиторской задолженности.

4. Основным средством в целях бухгалтерского учета признаются объекты, в отношении которых выполняются условия, описанные в параграфе 3.2.

Имущество первоначальной стоимостью выше 40 тыс. руб. признается в рамках бухгалтерского учета основным средством.

Имущество, первоначальной стоимостью выше 100 тыс. руб. признается амортизируемым имуществом в целях налогового учета.

Здесь создаются разницы учета и тем самым формируются отложенные налоговые обязательства и активы, так как в период приобретения основного средства, стоимостью более 40 тыс. руб. и менее 100 тыс. руб., расходы, учитываемые в целях расчета налоговой базы по налогу на прибыль выше. При этом в рамках регулируемого вида деятельности налог на прибыль может быть учтен в выручке, в случае наличия соответствующих оснований.

5. Начисление амортизации объектов основных средств, участвующих в передаче электрической энергии, производится только линейным способом, что является отличием от первоначальной учетной политики. Также годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной

стоимости объекта основных средств и максимального срока полезного использования этого объекта.

6. В рамках учетной политики ООО «А» переоценка основных средств не производится.

На основании вышеперечисленной учетной политики произведем экономически обоснованный расчет подконтрольных расходов ООО «А», представленный в таблице 11.

Таблица 11 – Расчет подконтрольных расходов ООО «А» в соответствии со скорректированной учетной политикой

Затраты	Затраты в тыс. руб.
	2020 год
Материальные затраты, в т.ч.:	1 681,00
Вспомогательные материалы	421,00
Работы и услуги производственного характера	1 260,00
Расходы на оплату труда	25 098,00
Ремонт основных фондов	6 391,15
Работы и услуги непроизводственного характера	1 325,83
Специальная одежда	724,00
Общехозяйственные расходы	150,00
Внереализационные расходы	0,00
Расходы, не учитываемые в целях налогообложения	0,00
ИТОГО	34 495,98

Стоит отметить, что сумма подконтрольных расходов с учетом рекомендаций снизилась с 46 330,75 тыс. руб. до 34 495,98 тыс. руб., то есть на 11 834,77 тыс. руб. Таким образом, экономически обоснованный расчет расходов на передачу электрической энергии ниже запланированного организацией.

Определим за счет каких статей расходов произошло выраженное снижение экономически обоснованных затрат в сравнении с запланированными расходами, указанными в таблице 12.

Таблица 12 – Сравнительный анализ подконтрольных расходов ООО «А» с изменениями, внесенными в учетную политику

Затраты в тыс. руб.

Затраты	Учетная политика ООО «А»	Скорректированная учетная политика ООО «А»	Относительное отклонение	Абсолютное отклонение
Материальные затраты	1 681,00	1 681,00	0,00	0,00
Вспомогательные материалы	421,00	421,00	0,00	0,00
Работы и услуги производственного характера	1 260,00	1 260,00	0,00	0,00
Расходы на оплату труда	25 098,00	25 098,00	0,00	0,00
Ремонт основных фондов	18 127,75	6 391,15	-0,65	-11 736,60
Работы и услуги непромышленного характера	1 424,00	1 325,83	-0,07	-98,17
Специальная одежда	1 300,00	724,00	-0,44	-576,00
Общехозяйственные расходы	124,00	150,00	0,21	26,00
Внерезультационные расходы	0,00	0,00	0,00	0,00
Расходы, не учитываемые в целях налогообложения	0,00	0,00	0,00	0,00
ИТОГО	46 330,75	34 495,98	-0,26	-11 834,77

Значительное отклонение наблюдается по статье «Расходы на ремонт основных фондов» в связи с некорректным предоставлением обосновывающих документов, содержащих экономические основания проведения ремонта оборудования. Расходы на ремонт снизились на 65 % в сравнении с запланированными, то есть расходы в размере 11 736,60 тыс. руб. придется окупать за счет иных источников дохода, не относящихся к передаче электрической энергии.

Также отклонения наблюдаются по статьям затрат «Расходы на специальную одежду» и «Общехозяйственные расходы». Расходы на специальную одежду рассчитаны в соответствии с нормативами списания специальной одежды, не допуская тем самым увеличения данных затрат, «Общехозяйственные расходы» рассчитаны с учетом распределения по

выручке на передачу электрической энергии в целях унификации бухгалтерского и налогового учета. Экономический эффект от последних сложно оценить глобально, потому что для каждой организации этот вопрос стоит рассматривать индивидуально, поэтому нельзя сказать точно, что в случае изменения методики распределения общехозяйственных расходов затраты снизятся, либо увеличатся. Данная рекомендация создана лишь для унификации бухгалтерского и налогового учета организации. В отношении ООО «А» затраты снизились, но если бы предыдущие расходы были бы подтверждены текущей учетной политикой, экономической и технической необходимостью и соответствующими первичными документами, они могли бы быть учтены в выручке.

Можно сделать вывод, что 26 % подконтрольных расходов ООО «А» должна окупать за счет внетарифных источников финансирования, потому что они признаны экономически необоснованными.

Теперь произведем экономически обоснованный расчет себестоимости передачи электрической ООО «А», представленный в таблице 13.

Таблица 13 – Расчет неподконтрольных расходов ООО «А» в соответствии со скорректированной учетной политикой

Затраты в тыс. руб.

Затраты	2020 год
Оплата услуг ПАО «ФСК ЕЭС»	7 000,00
Теплоэнергия	257,00
Плата за аренду имущества и лизинг	7 668,88
Налоги, всего, в т.ч.:	3 267,45
Земельный налог	55,00
Транспортный налог	21,00
Прочие налоги и сборы	0,00
Налог на имущество	3 191,45
Налог на прибыль	16,39
Отчисления на социальные нужды	7 629,79
Другие прочие неподконтрольные расходы	0,00
Амортизация, в т.ч.:	13 234,65

## Окончание таблицы 13

Затраты	2020 год
Амортизация, учитываемая при налогообложении	13 132,23
Амортизация, не учитываемая при налогообложении	102,42
Капитальные вложения	0,00
ИТОГО	39 074,16

Сумма неподконтрольных расходов с учетом рекомендаций снизилась с 45 479,31 тыс. руб. до 39 074,16 тыс. руб. При этом в рамках учетной политики снижена сумма подконтрольных расходов на период регулирования. Теперь аналогично определим за счет каких статей расходов произошло выраженное снижение экономически обоснованных затрат в сравнении с запланированными расходами, указанными в таблице 14.

Таблица 14 – Сравнительный анализ неподконтрольных расходов ООО «А» с изменениями, внесенными в учетную политику

Затраты в тыс. руб.

Затраты	Учетная политика ООО «А»	Скорректированная учетная политика ООО «А»	Относительное отклонение	Абсолютное отклонение
Оплата услуг ПАО «ФСК ЕЭС»	7 000,00	7 000,00	0,00	0,00
Теплоэнергия	257,00	257,00	0,00	0,00
Плата за аренду имущества и лизинг	10 216,00	7 668,88	-0,25	-2 547,12
Налоги, всего, в т.ч.:	2 914,61	3 267,45	0,12	352,84
Земельный налог	55,00	55,00	0,00	0,00
Транспортный налог	21,00	21,00	0,00	0,00
Прочие налоги и сборы	0,00	0,00	0,00	0,00
Налог на имущество	2 838,61	3 191,45	0,12	352,84
Налог на прибыль	16,39	16,39	0,00	16,39
Отчисления на социальные нужды	7 629,79	7 629,79	0,00	0,00
Амортизация, в т.ч.:	17 461,92	13 234,65	-0,24	-4 227,26
Амортизация, учитываемая при налогообложении	17 359,49	13 132,23	-0,24	-4 227,26



## Окончание таблицы 14

Затраты	Учетная политика ООО «А»	Скорректированная учетная политика ООО «А»	Относительное отклонение	Абсолютное отклонение
Амортизация, не учитываемая при налогообложении	102,42	102,42	0,00	0,00
Капитальные вложения	0,00	0,00	0,00	0,00
ИТОГО	45 495,70	39 074,16	-0,14	-6 421,54

В таблице 14 видно, что на снижение неподконтрольных расходов в большей степени повлияли такие статьи затрат, как «Плата за аренду имущества и лизинг» и «Амортизация». Амортизация снизилась на 24 % в денежном эквиваленте на 4 227,26 тыс. руб., а аренда на 25 % - 2 547,12 тыс. руб. за счет применения тарифного законодательства.

При этом за счет меньшего объема амортизации увеличился налог на имущество организации, рассчитанный по средней остаточной стоимости оборудования с учетом ставки налога 2,2 %. Так же увеличивается налоговая нагрузка за счет налога на прибыль организации, появившегося в результате изменения учетной политики в виде признания основным средством имущества первоначальной стоимостью свыше 40 тыс. руб.

Рассчитаем налоговую нагрузку по передаче электрической энергии по формуле 5, с учетом того, что сумма рассчитанных расходов ООО «А» будет являться выручкой организации в плановом периоде:

$$NN = H * Выр * 100\%, \quad (5)$$

где  $NN$  – налоговая нагрузка;

$H$  – плановая сумма налогов, относящихся к передаче электрической энергии;

$Выр$  – сумма необходимой валовой выручки без учета НДС и акцизов.

Налоговая нагрузка первичной сметы равна 3,19 %, а при смете с учетом поставленных рекомендаций – 4,31 %. Следует отметить, что увеличение

налоговой нагрузки в данном случае не означает, что организация будет находиться в худших экономических условиях, потому что плановые, а также фактически уплаченные налоги могут быть учтены в выручке на услуги по передаче электрической энергии.

Неподконтрольные расходы, которые подлежат уплате вне зависимости от решения организации, с учетом данных рекомендаций снизились на 6 421,54 тыс. руб. Эта сумма будет оплачена организацией за счет иных доходов, не относящихся к передаче электрической энергии.

Ограничения в расчете необходимой валовой выручки, указанные в тарифном законодательстве необходимы для того, чтобы не допускать возможности необоснованного увеличения расходов, увеличения котловой выручки и увеличения тарифов на передачу, а тем самым увеличения тарифов на электрическую энергию для потребителей. Если бы подобных ограничений не существовало, то выручка организации составляла бы 91 826,45 тыс. руб. вместо 73 570,14 тыс. руб., что на 18 256,31 тыс. руб. выше.

Организациям, осуществляющим передачу электрической энергии, необходимо работать в условиях ограничений собственных расходов, что с одной стороны является выраженным плюсом и минусом с другой.

Попробуем оценить негативное влияние изменения учетной политики на основании данных рекомендаций в общем для организаций, занимающихся передачей электрической энергии.

Во-первых, арендодатели не заключают договоры аренды, цена которых лишь окупает их собственные издержки на содержание объектов, выраженные в амортизации и сопутствующих налогах. Весь бизнес в условиях рыночной экономики стремится к получению прибыли, поэтому заключение договора аренды с подобной ценой маловероятно. Сетевая организация в любом случае будет платить часть арендной платы за счет иной выручки. Данный факт снижает расходы организации, входящие в выручку и не возлагает бремя оплаты прибыли субъекта, владеющего электросетевым оборудованием, на потребителей электрической энергии.

Во-вторых, организация не имеет возможности применять ускоренную амортизацию, а так же амортизационную премию. Ускоренная амортизация необходима для некоторых видов оборудования, подверженных моральному износу, а так же с учетом существующих экономических реалий. Как было указано выше, амортизация является ресурсом обновления производственных фондов, но линейная амортизация не учитывает годовую инфляцию, поэтому по истечении 15 лет у организации не будет возможности приобрести аналогичное оборудование на сумму накопленной первоначальной стоимости предыдущего. Соответственно, ежегодно снижается покупательная способность денежных средств на процент инфляции, поэтому в случае увеличения срока полезного использования, покупательная способность амортизационных средств будет ниже.

Данный факт препятствует ускоренному обновлению фондов и развитию электросетевого рынка.

В этом пункте также следует учитывать, что снижение амортизационных отчислений для ООО «А» на 24 % повлекло за собой снижение необходимой валовой выручки ООО «А» на 4,5 %, что в масштабах котловой выручки является значимым показателем. В случае отсутствия текущей методики учета амортизации, данный процент увеличивал бы стоимость электрической энергии для потребителей.

В-третьих, невозможность проведения переоценки основных фондов, подверженных длительной амортизации, приводит к отражению стоимости объекта основных средств отличной от рыночной.

Рассчитаем процент изменения реальной стоимости оборудования в течении, к примеру, 15 лет срока полезного использования, что типично для электросетевого оборудования, так как оно может относиться к 6 амортизационной группе. Уровень инфляции в РФ имеет неоднозначную динамику, основанную на экономических кризисах, специфической политической обстановке в стране. Динамика индекса потребительских цен отражена на рисунке 6.

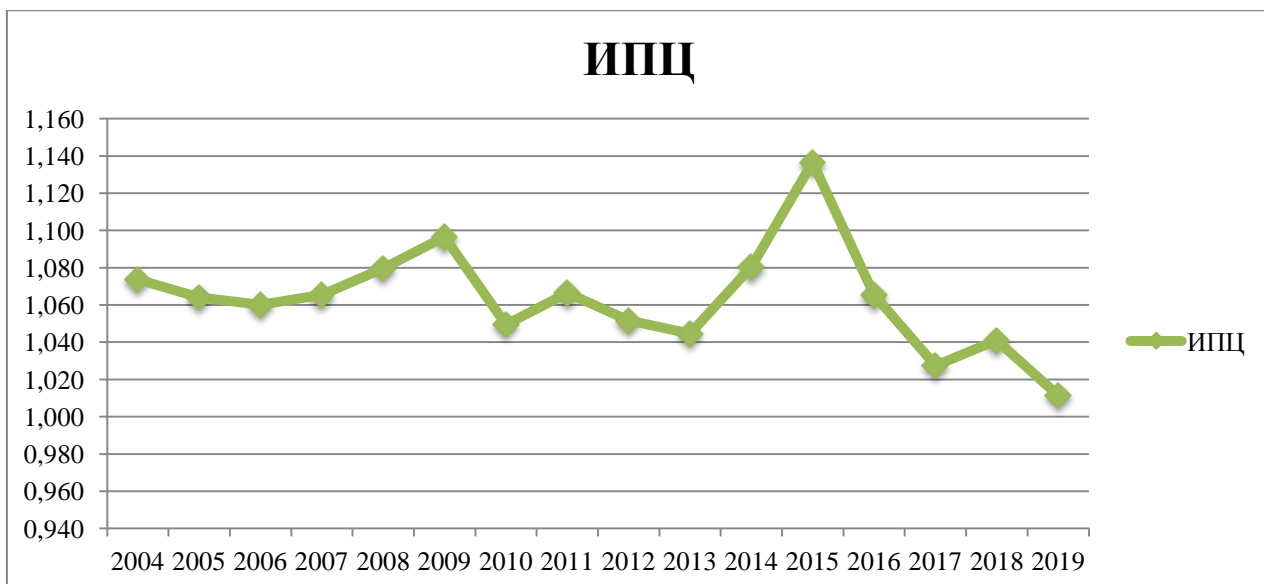


Рисунок 8 – Индекс потребительских цен к предыдущему году  
в РФ с 2004 по 2019 годы [84]

Инфляционные процессы в РФ имеют неоднозначный характер, поэтому с учетом последних 15 лет инфляция в России ставила 266 % по отношению к 2004 году, то есть цены в сравнении с 2004 годом выросли более чем в 2 раза, но это связано с экономическими кризисами 2008 и конца 2014 годов. В рамках таких реалий переоценка оборудования необходима, для осуществления коммерческой деятельности организации.

Также отметим, что в период экономических кризисов, снижения покупательной способности денежных средств, гиперинфляции и роста безработицы резкое повышение тарифов на услуги ЖКХ приведет еще к большему упадку, поэтому сдерживание роста цен является одной из основных задач государства, что справедливо по отношению к потребителям.

В-четвертых, в связи с тем, что в РФ существует понятие бухгалтерского и налогового учета, появляются разницы учета. Организация с учетом вышеперечисленных рекомендаций будет работать с увеличенным документооборотом и с усложненным учетом, который увеличивает трудозатраты и провоцирует возникновение ошибок при начислении налога на прибыль, которые влекут за собой определенные налоговые обязательства и санкции.

Теперь выделим положительное влияние новой учетной политики на организации, осуществляющие передачу электрической энергии.

Во-первых, организация производит нормативный расчет собственных статей затрат, основанный на экономически обоснованных расходах, позволяющей организации осуществлять деятельность на электросетевом рынке. Данный пункт исключает возможность искусственного необоснованного завышения затрат.

Во-вторых, за счет усовершенствования учетной политики в целом снижаются расходы организации, которые оплачивались за собственный счет сверх установленной необходимой валовой выручки. Соответственно, плановая выручка приближена к фактическим затратам.

В-третьих, за счет снижения расходов увеличивается совокупная прибыль организации за счет иных видов деятельности, позволяющая инвестировать денежные средства в дальнейшее развитие деятельности и электросетевого рынка в целом.

В-четвертых, появляется возможность выплаты дивидендов за счет образовавшейся прибыли, если организационная форма организации акционерное общество, что повышает статус организации на рынке ценных бумаг.

В-пятых, увеличивается вероятность остаться на рынке. Организации, осуществляющие передачу электрической энергии, работают на монополистическом рынке, где огромную долю занимают национальные гиганты, имеющие большую экономию от масштаба. Наличие жесткой конкуренции побуждает организации к улучшению качества оказываемых услуг, являющихся социальными. Общее снижение собственных затрат приводит к возможности эффективной деятельности организации.

Государство, выполняя социально-экономическую цель, сдерживает рост тарифов на электрическую энергию и исключает необоснованное формирование затрат, которые возлагаются на потребителей. Учетная политика организации в рамках регулируемого вида деятельности должна учитывать

тарифное законодательство, потому что по существующим методикам формируется выручка организации, получаемая в период регулирования. Основными статьями затрат, влияющими на выручку по исследованию являются «Ремонт основных средств», «Арендная плата» и «Амортизация». В случае соответствия учетной политики тарифному законодательству возможно существенно снизить затраты, тем самым повышая прибыльность бизнеса и стимулируя организации к развитию.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Деятельность естественных монополий, то есть субъектов рынка, в котором существуют технологические особенности, препятствующие развитию конкуренции, необходимо регулировать государством путем тарифных и нетарифных методов. Установление тарифов для субъектов естественных монополий основывается на обеспечении баланса интересов потребителей и производителей продукта естественных монополий.

Организации, осуществляющие передачу электрической на территории РФ, относятся к субъектам естественных монополий, поэтому в отношении них устанавливаются тарифы на передачу электрической энергии с учетом существующих методик.

На текущий момент существует три варианта формирования котловой выручки, а именно «котел снизу», «котел сверху» и «смешанный» котел, в рамках которых рассчитываются индивидуальные тарифы на передачу электрической энергии для смежных сетевых организаций. Котловой метод имеет ряд преимуществ, выраженных в консолидации выручек сетевых организации и учете баланса перетоков электрической энергии на территории субъекта РФ.

Индивидуальный тариф основан на плановой необходимой валовой выручке территориальной сетевой организации и плановом перетоке электрической энергии и мощности со смежными сетевыми организациями. Необходимая валовая выручка для территориальных сетевых организаций устанавливается четырьмя методами: метод экономически обоснованных расходов; метод индексации тарифов; метод сравнения аналогов; метод доходности инвестированного капитала; метод долгосрочной индексации необходимой валовой выручки.

Методы, основанные на установлении плановых экономически обоснованных расходов территориальной сетевой организации, которые

исключают возможность необоснованного завышения затрат, рассмотрены в диссертационном исследовании.

В рамках регулирования тарифов существуют принципы расчета необходимой валовой выручки методом экономически обоснованных расходов в отношении конкретных статей затрат, а именно: обязательное ведение раздельного учета организации, занимающейся передачей электрической энергии, расходы должны быть экономически обоснованы и документально подтверждены, существует возможность включения в необходимую валовую выручку резерва по сомнительным долгам, амортизация считается только линейным способом на максимальный срок полезного использования, переоценка объектов основных средств осуществляется только в случае, если амортизация является источником финансирования инвестиционной программы, расходы на арендную плату считаются исходя из амортизации и налогов.

Выручка при первичном входе на электросетевой монополизированный рынок, планируемая регулирующими органами, рассчитывается на основании существующих методик с учетом экономических обоснованных затрат на осуществление регулируемой деятельности. Соответственно, организации должны анализировать бухгалтерский и налоговый учет с оценкой влияния тарифного законодательства. Необходимо чтобы фактические расходы, понесенные организацией, не превышали плановых. Также, необходимо учитывать влияние временных разниц при формировании затрат, относящихся на передачу электрической энергии, и унифицировать ведение бухгалтерского и налогового учета организации, в том числе амортизации, которая занимает значимый процент в затратах организации данного вида деятельности.

Для территориальной сетевой организации сформулированы следующие рекомендации по ведению учетной политики: осуществлять распределение общехозяйственных расходов пропорционально выручке от осуществления услуг по передаче электрической энергии, специальную одежду списывать равномерно в течение периода использования и опираться при списании на



нормативы выдачи специальной одежды, создавать резерв по сомнительным долгам в бухгалтерском и в налоговом учете на основании налогового законодательства, амортизировать основные средства на максимальный срок полезного использования, не производить переоценку основных средств.

Ограничения в расчете необходимой валовой выручки, указанные в тарифном законодательстве необходимы для того, чтобы не допускать возможности необоснованного увеличения расходов организаций, увеличения котловой выручки и увеличения тарифов на передачу, а тем самым увеличения тарифов на электрическую энергию для потребителей. Если подобных ограничений не существовало, то расчетная выручка составляла бы 91 826,45 тыс. руб. вместо 73 570,14 тыс. руб., что на 19,88 % выше.

Значительное отклонение по подконтрольным расходам наблюдается по статье «Расходы на ремонт основных фондов» в связи с некорректным предоставлением обосновывающих документов, подтверждающих запланированный ремонт и экономическую обоснованность запланированной ремонтной программы. Также, отклонения наблюдаются по статьям затрат «Расходы на специальную одежду» и «Общехозяйственные расходы».

Можно сделать вывод, что 26 % подконтрольных расходов ООО «А» должна окупать за счет внетарифных источников финансирования, потому что они признаны экономически необоснованными. На снижение неподконтрольных расходов в большей степени повлияли такие статьи затрат, как «Плата за аренду имущества и лизинг» и «Амортизация». Амортизация снизилась на 24 %, а аренда на 25 % за счет применения тарифного законодательства. При этом увеличился налог на имущество организации, рассчитанный по средней остаточной стоимости оборудования с учетом ставки налога 2,2 %. Следовательно, увеличивается налоговая нагрузка за счет налога на прибыль организации, появившегося в результате изменений учетной политики.

Налоговая нагрузка первичной сметы равна 3,19 %, а при смете с учетом предложенных рекомендаций – 4,31 %. Следует отметить, что увеличение

налоговой нагрузки в данном случае не означает, что организация будет находиться в худших экономических условиях, потому что плановые, а также фактически уплаченные налоги могут быть учтены в выручке на услуги по передаче электрической энергии.

С учетом проведенного исследования оценено негативное влияние изменений учетной политики на основании данных рекомендаций в общем для организаций, осуществляющих передачу электрической энергии.

Во-первых, арендодатели не заключают договоры аренды, цена которых лишь окупает их собственные издержки на содержание объектов, выраженные в амортизации и сопутствующих налогах. Весь бизнес в условиях рыночной экономики стремится к получению прибыли, поэтому заключение договора аренды с подобной ценой маловероятно. Сетевая организация в любом случае будет платить часть арендной платы за счет иных доходов.

Во-вторых, организация не имеет возможности применять ускоренную амортизацию. Ускоренная амортизация необходима для некоторых видов оборудования, подверженных моральному износу, а также с учетом существующих экономических реалий. Как было указано выше, амортизация является ресурсом обновления производственных фондов, но линейная амортизация не учитывает годовую инфляцию, поэтому по истечении 15 лет у организации не будет возможности приобрести аналогичное оборудование на сумму накопленной первоначальной стоимости предыдущего.

В-третьих, невозможность проведения переоценки основных фондов, подверженных длительной амортизации, приводит к отражению стоимости объекта основных фондов, которая значительно отличается от рыночной цены на аналогичные основные средства. Следует учитывать, что уровень инфляции в РФ имеет неоднозначную динамику, основанную на экономических кризисах, специфической политической обстановке в стране.

В-четвертых, в связи с тем, что в РФ существует понятие бухгалтерского и налогового учета, появляются разницы учета. Организация с учетом вышеперечисленных рекомендаций будет работать с увеличенным

документооборотом и усложненным учетом, который увеличивает трудозатраты и провоцирует возникновение ошибок при начислении налога на прибыль, которые влекут за собой определенные налоговые обязательства и санкции.

Аналогично оценено положительное влияние изменений учетной политики на формирования необходимой валовой выручки организации.

Во-первых, организация производит нормативный расчет собственных статей затрат, основанный на экономически обоснованных расходах, позволяющий организации осуществлять деятельность на электросетевом рынке.

Во-вторых, за счет усовершенствования учетной политики в целом снижаются расходы организации, которые оплачивались за собственный счет сверх установленной необходимой валовой выручки. Соответственно, плановая выручка приближена к фактическим расходам.

В-третьих, за счет снижения расходов увеличивается совокупная прибыль организации по иным видам деятельности, позволяющая инвестировать денежные средства в дальнейшее развитие деятельности и электросетевого рынка в целом.

В-четвертых, появляется возможность выплаты дивидендов за счет образовавшейся прибыли, что повышает статус организации на рынке ценных бумаг.

В-пятых, увеличивается вероятность остаться на рынке. Организации, осуществляющие передачу электрической энергии, работают на монополистическом рынке, где большую долю занимают национальные гиганты, имеющие экономию от масштаба. Наличие жесткой конкуренции побуждает организации к улучшению качества оказываемых услуг. Общее снижение собственных затрат приводит к возможности осуществления эффективной деятельности организации.

Территориальная сетевая организация вынуждена работать в условиях ограничений собственных расходов, что имеет ряд положительных

характеристик, которые выражены в снижении себестоимости передачи электрической энергии, приближении фактических затрат к плановым, увеличению прибыли организации.

В условиях сдерживания роста тарифов на электрическую энергию государство ограничивает необоснованный рост расходов территориальных сетевых организаций. Учетная политика организации в рамках регулируемого вида деятельности должна учитывать тарифное законодательство, потому что по существующим методикам формируется выручка организации, получаемая в период регулирования. Основными статьями затрат, влияющими на необходимую валовую выручку по диссертационному исследованию являются «Ремонт основных средств», «Арендная плата» и «Амортизация». В случае соответствия учетной политики тарифному законодательству возможно существенно снизить затраты, тем самым повышая прибыльность бизнеса.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Гражданский кодекс Российской Федерации: в 4 ч. [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ ред. от 01.01.2019 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

2 Налоговый кодекс Российской Федерации: в 2 ч. [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ ред. от 01.01.2019 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

3 Трудовой кодекс Российской Федерации: в 2 ч. [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2001 N 197-ФЗ ред. от 01.04.2019 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

4 О защите прав потребителей [Электронный ресурс] : закон от 07.02.1992 № 2300-1 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

5 О естественных монополиях [Электронный ресурс] : федер. закон от 17.08.1995 № 147-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

6 Об электроэнергетике [Электронный ресурс] : федер. закон от 26.03.2003 № 35-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

7 О некоторых мерах по государственному регулированию естественных монополий в Российской Федерации [Электронный ресурс] : указ Президента РФ от 28.02.1995 г. № 220 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

8 О введении отдельного учета затрат по регулируемым видам деятельности в энергетике [Электронный ресурс] : пост. Правительства

Российской Федерации от 06.07.1998 № 700 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

9 Об обеспечении соблюдения экономически обоснованных принципов формирования цен на продукцию (услуги) субъектов естественных монополий [Электронный ресурс] : пост. Правительства РФ от 13.10.1999 № 1158 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

10 Об утверждении стандартов раскрытия информации субъектами оптового и розничных рынков электрической энергии монополий [Электронный ресурс] : пост. Правительства РФ от 21.01.2004 № 24 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

11 Об определении применяемых при установлении долгосрочных тарифов показателей надежности и качества поставляемых товаров и оказываемых услуг [Электронный ресурс] : пост. Правительства РФ от 31.12.2009 № 1220 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

12 Об утверждении Правил оптового рынка электрической энергии и мощности и о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации по вопросам организации функционирования оптового рынка электрической энергии и мощности [Электронный ресурс] : пост. Правительства Российской Федерации от 27.12.2010 № 1172 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

13 О ценообразовании в области регулируемых цен (тарифов) в электроэнергетике [Электронный ресурс] : пост. Правительства РФ от 29.12.2011 № 1178 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

14 Об определении и применении гарантирующими поставщиками нерегулируемых цен на электрическую энергию (мощность) Постановлением

Правительства РФ от 29.12.2011 № 1179 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

15 Об отнесении владельцев объектов электросетевого хозяйства к территориальным сетевым организациям [Электронный ресурс] : пост. Правительства РФ от 28.02.2015 № 184 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

16 О функционировании розничных рынков электрической энергии, полном и (или) частичном ограничении режима потребления электрической энергии [Электронный ресурс] : пост. Правительства РФ от 04.05.2012 № 442 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

17 Об организации в Министерстве энергетики Российской Федерации работы по утверждению нормативов технологических потерь электроэнергии при ее передаче по электрическим сетям [Электронный ресурс] : приказ Минэнерго России от 30.12.2008 № 326 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

18 Об утверждении Методических указаний по расчету уровня надежности и качества поставляемых товаров и оказываемых услуг для организации по управлению единой национальной (общероссийской) электрической сетью и территориальных сетевых организаций Приказ [Электронный ресурс] : приказ Минэнерго России от 14.10.2013 № 718 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

19 Об утверждении Методических указаний по расчету уровня надежности и качества поставляемых товаров и оказываемых услуг для организации по управлению единой национальной (общероссийской) электрической сетью и территориальных сетевых организаций [Электронный ресурс] : приказ Минэнерго России от 29.11.2016 № 1256 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

20 Об утверждении Методических указаний по регулированию тарифов с применением метода доходности инвестированного капитала [Электронный ресурс] : приказ ФСТ России от 30.03.2012 № 228-э «Об утверждении Методических указаний по регулированию тарифов с применением метода доходности инвестированного капитала // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

21 Об утверждении Порядка формирования сводного прогнозного баланса производства и поставок электрической энергии (мощности) в рамках Единой энергетической системы России по субъектам Российской Федерации и Порядка определения отношения суммарного за год прогнозного объема потребления электрической энергии населением и приравненными к нему категориями потребителей к объему электрической энергии, соответствующему среднему за год значению прогнозного объема мощности, определенного в отношении указанных категорий потребителей [Электронный ресурс] : приказ ФСТ России от 12.04.2012 № 53-э/1 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

22 Об утверждении Регламента установления цен (тарифов) и (или) их предельных уровней, предусматривающего порядок регистрации, принятия к рассмотрению и выдачи отказов в рассмотрении заявлений об установлении цен (тарифов) и (или) их предельных уровней и формы принятия решения органом уровня тарифов, установленных для организаций, осуществляющих регулируемую деятельность, уровню надежности и качества поставляемых товаров и оказываемых услуг [Электронный ресурс] : приказ ФСТ России от 28.03.2013 № 313-э// Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

23 Методические указания по расчету регулируемых тарифов и цен на электрическую (тепловую) энергию на розничном (потребительском) рынке» [Электронный ресурс] : приказ ФСТ России от 06.08.2004 № 20-э/2 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.



24 Методические указания по расчету тарифов на услуги по передаче электрической энергии, устанавливаемых с применением метода долгосрочной индексации необходимой валовой выручки [Электронный ресурс] : приказ ФСТ России от 17.02.2012 № 98-э // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

25 Методические указания по определению базового уровня операционных, подконтрольных расходов территориальных сетевых организация, необходимых для осуществления регулируемой деятельности, и индекса эффективности операционных, подконтрольных расходов с применением метода сравнения аналогов [Электронный ресурс] : приказ ФСТ России от 18.03.2015 № 421-э // Справочная правовая система «Консультант плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

26 Азарова, А. И. Влияние факторов развития нефтяной отрасли на ценообразование нефти / А.И. Азарова // Проблемы учета и финансов. – 2012. - № 1(5). – С. 35-53.

27 Андриянов, Н. И. Анализ прогнозов развития мировой энергетики / Н.И. Андриянов // Инноватика и экспертиза. – 2013. - № 2. – С. 128-141.

28 Барамзин, К. Н. Переоценка основных средств как элемент повышения эффективности управления предприятием / К.Н. Барамзин // Оценка инвестиций. – 2016. – № 4 (4). – С. 26-36.

29 Батина, Н. И. Сравнительный анализ методов тарифного регулирования в отрасли электроэнергетики / Н. И. Батина // Вестник Уральского института экономики, управления и права. – 2011. – С. 49-56.

30 Брагина, З. В. Оптимизация инвестиционной компоненты в структуре тарифа на передачу электрической энергии / З. В. Брагина, А. А. Овсянников // Вестник Костромского государственного университета. – 2012. – № 4. – С. 186-189.

31 Булатова, А. И. Актуальные проблемы и анализ отношения населения к сфере жилищно-коммунального хозяйства России / А. И. Булатова // Вестник

УГНТУ. Наука, образование, экономика. Серия: Экономика. – 2014. – №1(7). – С. 89-93.

32 Вдовин, И. В. Формирование договорных тарифов на электроэнергию с учетом качества электроснабжения / И. В. Вдовин // Омский научный вестник. – 2014. – С. 73-76.

33 Ветчинкин, А. Н. Методологические основы повышения эффективности региональной экономики (на основе оптимизации процессов в электроэнергетике) / А. Н. Ветчинкин // Terra Economicus. – 2012. – С. 100-103.

34 Волкова, И. О., Организация управления инновационной деятельностью в электроэнергетических компаниях / И. О. Волкова, Б. Б. Кобец, Т. А. Шишкова // Менеджмент и бизнес-администрирование. – 2009. – № 4. – С. 142-155.

35 Восканян, Е. Российская энергетика: выжить здесь и сейчас / Е. Восканян // Газета «Энергетика и промышленность России». – 2015. – № 10 (270). – С. 20-30.

36 Вуколов, В. Ю. О совершенствовании расчета нормативов технологических потерь электроэнергии / В. Ю. Вуколов // Вестник НГИЭИ. – 2012. – С. 32-41.

37 Гаранян, А. С. Ценообразование - «Ценовая война» / А. С. Гаранян // Теория и практика общественного развития. – 2013. – № 4. – С. 269-273.

38 Гальцева, Н. И. Особенности формирования тарифов в энергетике и их влияние на функционирование экономических систем / Н. И. Гальцева // Фундаментальные исследования. – 2006. – № 1 – С. 69-73.

39 Гибадуллин, А. А. Устойчивость производственного комплекса электроэнергетики / А. А. Гибадуллин // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2013. – С. 36-40.

40 Грищенко, Д. О. Проблемы обеспечения качества в электроэнергетике / Д. О. Грищенко // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2013. – С. 120-122.

41 Гумбин, М. П. Анализ состояния электроэнергетики России и перспективы развития / М. П. Гумбин // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. – 2014. – № 10. – С. 51-55.

42 Дранаева, А. А. Проблемы модернизации электроэнергетики РФ / А. А. Дранаева, А. А. Русинов // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. – 2012. – С. 175-177.

43 Елисеев, А. П. Бухгалтерский учет расчетов по оплате труда и анализ фонда оплаты труда в организации / А. П. Елисеев // Актуальные проблемы права и государства. – 2018. – № 2. – С. 123-129.

44 Ермоленко, А. И. Затратные методы ценообразования / А. И. Ермоленко // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2014. – С. 116-121.

45 Зырянова, Т. В. Ценообразование в строительстве / Т. В. Зырянова, Е. В. Магакова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. № 33 (279). – С. 2-9.

46 Иванов, А. Р. Жилищно-коммунальное хозяйство как многотарифной комплекс / А. Р. Иванов // Вестник Тамбовского университета. – 2012. – № 3 (107). – С. 86-89.

47 Иванов, К. И. Жизнеспособность альтернативной энергетики в экономике России / К. И. Иванов // Интернет-журнал Науковедение. – 2014. – № 1. – С. 1-11.

48 Идрисов, Г. И. Тарифная защита и связанные с ней потери: эмпирический анализ для страны / Г. И. Идрисов, Р. И. Истомин, Е. Б. Рыскин // Российский внешнеэкономический вестник. – 2014. – № 4. – С. 56-77.

49 Ильина, М. М. Обзор подходов к ценообразованию (на примере нефти и нефтепродуктов) / М. М. Ильина // Управленческое консультирование. – 2014. – № 9. – С. 162-166.

50 Калинская, Е. С. Проблемы управления затратами ресурсоснабжающих организаций в государственно-регулируемом секторе

экономик / Е. С. Калининская, И. В. Гелета, А. В. Коваленко // Кубанский государственный университет. – 2016. – 3 (27). – С. 214-218.

51 Ковалев, А. П. Определение ликвидационной скидки с позиций теории ценообразования применительно к машинам и оборудованию / А. П. Ковалев, И. А. Подколзин // Имущественные отношения в Российской Федерации. – 2014. – № 10 (157). – С. 13-26.

52 Кочугуева, М. Н. Цепочка создания ценности в Российской электроэнергетике или где спрятана маржа? / М. Н. Кочугуева // Вестник Московского государственного лингвистического университета. – 2014. – № 6 (692). – С. 91-102.

53 Королев, И. А. Модели и методы анализа влияния ценообразования на электроэнергию на макроэкономические показатели отраслей экономики : дис. канд. экон. наук: 08.00.05 / Королев Игорь Александрович. – Санкт-Петербург, 2014. – 130 с.

54 Крылова, А. М. Государственное регулирование тарифов и инвестиций в электроэнергетике / А. М. Крылова // Московский городской университет управления Правительства Москвы. – 2012. – № 1. – С. 42-45.

55 Лапаева, О. Ф. Приоритетные направления развития электроэнергетики России / О. Ф. Лапаева // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2014. - № 4 (165). – С. 215-220.

56 Латышев, А. Ю. Особенности современной монополии как формы организации бизнеса / А. Ю. Латышев // Вестник Челябинского государственного университета. – 2014. – № 21 (350). – С. 192-200.

57 Лебедев, Ю. А. Государственные приоритеты развития электроэнергетики в условиях инновационной экономики / Ю. А. Лебедев, Е. Н. Летягина // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2013. - № 3 (3). – С. 153-155.

58 Леонтьев, В. Е. Трансфертное ценообразование в современной России / В. Е. Леонтьев // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. – 2012. – С. 24-29.

59 Лобанова, Е. В. Подходы к ценообразованию в сфере высшего профессионального образования / Е. В. Лобанова, О. Л. Ксенофонтова // Успехи современного естествознания. – 2012. – № 4 – С. 75-76.

60 Мамушкина, Н. В. Методические аспекты учета амортизации / Н. В. Мамушкина, А. Д. Черемухин // Вестник НГИЭИ. – 2014. – С. 95-106.

61 Малкина, М. Ю. Институциональный анализ естественных монополий в современной России / М. Ю. Малкина, О. Ю. Абросимова // Journal of Institutional Studies (Журнал институциональных исследований). – 2012. – № 4. – С. 117-132.

62 Матвиенко, Д. А. Экономико-математическая модель компромиссного ценообразования в жилищно-коммунальном хозяйстве / Е. В. Попова, Д. А. Матвиенко // Научный журнал «Труды КубГАУ». – 2012. – № 6 (36). – С. 53-58.

63 Мухина, А. Амортизация как одна из составляющих инвестирования деятельности предприятия / И. Л. Голянд, К. Н. Захарьин, К. А. Мухина, В. В. Девина // Проблемы современной экономики. – 2013. – С. 211-215.

64 Налесная, Я. А. Зарубежный опыт функционирования предприятий сферы ЖКХ исследование выполнено при финансовой поддержке РГНФ в рамках конкурса поддержки молодых ученых 2013 года, РГНФ 02-160, проект №: 13-32-01218. Название: организационно-экономический механизм модернизации функционирования предприятий сферы ЖКХ на муниципальном уровне // Вестник Адыгейского государственного университета. – 2013. – № 5. – С. 1-6.

65 Наумкин, Р. Б. Ценообразование на розничном рынке электроэнергии и мощности / Р. Б. Наумкин // Вестник Кузбасского государственного технического университета. – 2014. – С. 121-127.

66 Рогов, В. Ю. Энергосберегающие инвестиции и тарифообразование в ЖКХ / В. Ю. Рогов // Вестник Иркутского государственного технического университета. – 2014. – С. 192-199.

67 Рогов, В. Ю. Энергетическая эффективность и энергосбережение: подходы, критерии и показатели энергоэффективности / В. Ю. Рогов, В. Н. Синельникова // Экономика и предпринимательство. - 2015. - № 6-2 (59-2). - С. 887-890.

68 Розмаинский, И. В. Премия за риск отменяет амортизацию и умножает цены / И. В. Розмаинский, А. В. Ложникова, Д. М. Хлопцов // Вестник Томского государственного университета. Экономика. - 2014. - № 2 (26). - С. 63-80.

69 Романова, А. С. Эволюция теории ценообразования / А. С. Романова // Вестник Челябинского государственного университета. - 2013. - № 15 (306). - С. 141-145.

70 Ромицына, Г. А. Бюджетирование как инструмент финансового планирования в электроэнергетике / Г.А. Ромицына, Н.Н. Романовская // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. - 2014. - С. 50-60.

71 Руткаускас, Т. К. Тенденции изменения цен и тарифов на жилищно-коммунальные услуги в современных условиях / Т. К. Руткаускас, Ш. З. Валиев, О. М. Никитина, Г. В. Клименков // 2014 Вестник УГНТУ. Наука, образование, экономика. - 2014. - № 4 (10). - С. 34-39.

72 Савотина, С. В. Необходимость государственного регулирования тарифов на жилищно-коммунальные услуги в условиях рыночной экономики / С. В. Савотина // Вестник Томского государственного педагогического университета. - 2013. - № 12 (140). - С. 104-106.

73 Сафонова, К. И. Методологические аспекты долгосрочного тарифного регулирования в сфере электроэнергетики и теплоснабжения / К. И. Сафонова, С. А. Решетняк // Региональная экономика: теория и практика. - 2012. - № 28 (256). - С. 19-25.

74 Слободняк, И.А. Влияние результатов переоценки основных средств на величину финансовых коэффициентов / И.А. Слободняк, Д.А. Алексеев // Baikal Research Journal. - 2017. - № 1. - С. 1-13.

75 Сорокин А. Н. Специфика предприятий энергетической отрасли как объекта инвестиций / А. Н. Сорокин // Российское предпринимательство. – 2011. – № 11-2 (195). – С. 102-107.

76 Стариковский, В. С. Региональные органы власти и отечественная электроэнергетика: направления оценки эффективности / В. С. Стариковский // Terra Economicus. – 2014. – С. 147-151.

77 Тюпакова, Н. Н., Косвенные налоги в механизме ценообразования / Н. Н. Тюпакова, Ю. Н. Шестакова // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2013. – № 92 (08). – С. 1-14.

78 Федорова, Е. А. Нормативы финансовой устойчивости российских предприятий: отраслевые особенности / Е. А. Федорова, Я. В. Тимофеев // Корпоративные финансы. – 2015. – № 1(33). – С. 38-47.

79 Фомичева, И. В. Электроэнергетика: конкуренция Vs монополизм / И. В. Фомичева // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2014. – С. 332-340.

80 Хайкин, М. М. Естественные монополии в российской экономике: выбор модели регулирования / М. М. Хайкин // Управленческое консультирование. - 2017. - № 5. – С. 44-45.

81 Чайка, Л. В. Пространственные аспекты развития электроэнергетики европейского севера России / Л. В. Чайка // Экономические и социальные перемены: факт, тенденции, прогноз. – 2013. - № 1 (25). – С. 84-97.

82 Шраер, А. В. Инновационный потенциал развития топливно-энергетического комплекса / А. В. Шраер // Журнал правовых и экономических исследований. – 2011. – № 1. – С. 36-39.

83 Дынкин, А. А., Иванова, Н. И. Инновационные процессы в энергетическом комплексе: зарубежный опыт и российские проблемы [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.imemo.ru/index>.

84 Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.gks.ru/>.

85 Официальный сайт Региональной энергетической комиссии Омской области [Электронный ресурс] – Режим доступа <http://rec.omskportal.ru/oiv/rec>.

86 Информационный бюллетень Федеральной службы по тарифам [Электронный ресурс] // Официальный сайт ФСТ России. – Режим доступа - <http://www.fstrf.ru>.

87 Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года (утв. распоряжением Правительством РФ 17.11.2008 N 1662-р). [Электронный ресурс]. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

88 Об Энергетической стратегии России на период до 2030 года (утв. Правительство РФ, 13.11.2009 N 1715-р). [Электронный ресурс]. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.