

## ПЕРСПЕКТИВЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ДАННЫХ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ СНС

**Александр АБРОСКИН**

Ведущий научный сотрудник РАНХиГС при Президенте Российской Федерации, д-р экон. наук. E-mail: abroskin@ranepa.ru

**Наталья АБРОСКИНА**

Научный сотрудник РАНХиГС при Президенте Российской Федерации. E-mail: abroskina-na@ranepa.ru

*Предложенный подход к построению показателя валовой добавленной стоимости для Группы «Газпром» на основе данных консолидированной финансовой отчетности является примером практического решения комплекса методологических и технических задач, связанных с гармонизацией показателей, разрабатываемых в рамках учетных систем, основанных на Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) и методологии Системы национальных счетов (СНС).*

*В соответствии с проведенными расчетами в 2015 г. объем валового выпуска в основных ценах по совокупности выделяемых в отчетности сегментов Группы составил 8991,4 млрд. руб., промежуточного потребления – 4591,2 млрд. руб., валовой добавленной стоимости в рыночных ценах – 4928,2 млрд. руб., или 6,1% от суммарного объема ВВП РФ.*

**Ключевые слова:** валовая добавленная стоимость, валовой выпуск, Международные стандарты финансовой отчетности, промежуточное потребление, Система национальных счетов, счет производства.

В аналитической практике одной из наиболее сложных и не имеющих в настоящее время адекватного решения задач является оценка влияния результатов экономической деятельности отдельных предприятий или групп институциональных единиц на макроэкономические (отраслевые, региональные) показатели. Для российской практики при доминировании в ряде отраслей корпоративных, государственных или находящихся под контролем государства структур решение этой задачи имеет особую актуальность.

В международной статистике современной методологической основой построения информационной базы макроэкономического анализа и прогнозирования является Система национальных счетов, на основе комбинирования показателей которой обеспечиваются возможности решения комплекса задач стратегического планирования и управления важнейшими процессами, реализуемыми на макроэкономическом, отраслевом и региональном уровнях. Ориентация СНС на данные финансовой отчетности организаций в качестве источника первичных данных при формировании макроэкономических показателей оп-

ределяется распространением в учетной практике положений Международных стандартов финансовой отчетности, которые в настоящее время используются в учете более чем 100 стран мира, значительной части крупных частных компаний в странах, где сохраняется действие соответствующих национальных стандартов, а также практически всех транснациональных компаний.

Для обеих систем характерно постоянное развитие и сближение методологических и концептуальных принципов учета экономических операций. При этом Международные стандарты финансовой отчетности, являясь системой, менее формализованной по сравнению с СНС, при их ориентации на приоритеты существенности, возможности интерпретации и доступности информации для широкого круга пользователей, позволяют формировать первичные данные, использование которых обеспечивает необходимые качество, надежность и достоверность разрабатываемых на их основе аналитических показателей.

Теоретически на основе данных финансовой отчетности может быть сформирована вся совокупность показателей, разрабатываемых

в соответствии с принципами и последовательностью счетов СНС. Одновременно для аналитиков в этом случае существуют возможности использования вариантных подходов к построению ряда макроэкономических показателей СНС, что позволяет оценивать их качество на основе оценки сходимости соответствующих расчетных значений.

В статье рассматривается один из возможных подходов к построению данных финансовой отчетности организаций при формировании показателей СНС на основе данных финансовой отчетности показателя валовой добавленной стоимости для нефинансовых корпораций (НФК) — ключевого макроэкономического параметра, используемого в международной практике при анализе процессов, относящихся к производству товаров и услуг. Предложенный подход является примером практического решения комплекса методологических и технических задач, связанных с гармонизацией первичных и макроэкономических показателей, разрабатываемых в рамках соответствующих учетных систем, основанных на МСФО и методологии СНС.

Основой гармонизации являются методологические принципы СНС, определяющие содержание производственной деятельности НФК, границы производства, состав производственных показателей и форматы их представления в системе разрабатываемых счетов. В СНС производство определяется как вид деятельности, осуществляемый «под ответственностью, контролем и управлением институциональной единицы, которая использует труд, капитал и товары и услуги для производства товаров и услуг».

Процесс производства как объект учета в СНС определяется его границами, охватываемыми выделяемые в Системе типы производства по признаку предназначения произведенных продуктов (товаров, услуг) для продажи, собственного использования производителями или предоставления другим единицам на безвозмездной основе или по ценам, существенно отличным от рыночных цен на ана-

логичные продукты. В экономическом анализе производства основным объектом, как правило, являются виды деятельности предприятий, связанные с выпуском товаров и услуг в составе рыночного производства.

Рыночное производство в СНС определяется как производство за отчетный период товаров и услуг:

- реализуемых по ценам, оказывающим влияние на рыночную конъюнктуру;
- обмениваемых на другие товары и услуги;
- предоставляемых работникам в качестве оплаты труда;
- передаваемых другим производствам внутри данного производственного подразделения.

В соответствии с методологией СНС в составе рыночного производства также учитываются готовая продукция, накапливаемая производителями в виде запасов (включая товары, поступившие в запасы материальных оборотных средств), и незавершенное производство — при условии, что такие товары в дальнейшем предполагается использовать предприятием для продажи, обмена на другие товары или услуги, для осуществления платежей в натуральной форме, включая компенсации работникам в виде оплаты труда или для передачи другим подразделениям предприятия. Товары и услуги, произведенные и использованные в рамках подразделения предприятия (по терминологии СНС — заведения) в отчетном периоде, в соответствии с принципами СНС должны исключаться из измерения выпуска, кроме случаев, когда произведенные товары использованы производившим их подразделением для целей валового накопления или собственного конечного потребления.

Основные операции, связанные с производственной деятельностью, отражаются в СНС в счете производства, в состав показателей которого, кроме выпуска, включается показатель промежуточного потребления, а в качестве балансирующей статьи — показатель добавленной стоимости. (См. табл. 1.)

**Таблица 1**  
**Общая схема построения счета производства СНС**

Использование ресурсов	Ресурсы
Промежуточное потребление	<b>Валовой выпуск</b>
<b>Валовая добавленная стоимость</b>	
Потребление основного капитала	
<b>Чистая добавленная стоимость</b>	

Показатель промежуточного потребления отражает стоимость потребленных товаров и рыночных услуг в течение отчетного периода для производства других товаров и услуг, за исключением потребления основного капитала.

Балансирующей статьей счета производства для экономики в целом, определяемой в виде разницы между суммарными объемами валового выпуска и промежуточного потребления, является показатель валовой добавленной стоимости (ВДС). В СНС данный показатель может определяться с использованием основных цен и цен производителей. При расчетах ВДС в основных ценах ее значение определяется в виде разности между валовым выпуском, выраженным в основных ценах, и промежуточным потреблением, выраженным в ценах покупателей. При использовании цен производителей валовой выпуск должен оцениваться в ценах производителей.

Добавленную стоимость как показатель, используемый для оценки вновь созданной стоимости, в соответствии с его содержанием в СНС рекомендуется измерять на чистой основе — без учета потребления основного капитала, являющегося по экономическому содержанию элементом производственных затрат. Однако из-за методологических проблем, связанных с его стоимостной оценкой, в настоящее время в соответствии с методологией СНС для экономики в целом исчисление добавленной стоимости может осуществляться и на валовой основе.

При формировании счета производства СНС в наиболее предпочтительном варианте

должна использоваться вся совокупность элементов, включаемых в финансовую отчетность организаций, которые по экономическому содержанию соответствуют выделяемым элементам выпуска и промежуточного потребления СНС. Основными методологическими и техническими проблемами при решении этой задачи являются:

- необходимость обоснования гипотез, позволяющих выделять соответствующие элементы в составе агрегированных показателей финансовой отчетности;
- необходимость анализа особенностей учетной политики организаций для уточнения содержания элементов отчетности и обоснования их включения в алгоритмы расчетов показателей выпуска и промежуточного потребления счета производства СНС;
- при отсутствии прямых аналогов — необходимость разработки методов корректировки для элементов финансовой отчетности, коррелируемых с компонентами показателей счета производства СНС;
- целесообразность оценки качества формируемых показателей счета производства СНС — при наличии неучтенных компонентов, не предусмотренных содержанием или форматом представления финансовой отчетности организаций.

По ряду общих положений принципы СНС аналогичны принципам, используемым в МСФО, — например, в части использования метода начисления, принципа двойной записи и др. Одновременно экспертами признается и наличие ряда концептуальных различий в учетной методологии, связанных, в частности, с учетом затрат на основе исторической (в бухгалтерском учете) и текущей (в СНС) стоимости, учетом налога на добавленную стоимость на валовой и чистой основе и др. Такие особенности имеют принципиальное значение при последующем выборе схем трансформации данных финансовой отчетности в показатели счета производства СНС, который определяется ее форматом, степенью детализации

отчетной информации, наличием комментариев к отчетности и т.д.

Предложенный подход к построению показателя валовой добавленной стоимости для нефинансовых корпораций реализован на примере использования данных консолидированной финансовой отчетности о результатах деятельности публичного акционерного общества «Газпром» (ПАО «Газпром») (до июля 2015 г. – ОАО «Газпром») и его дочерних организаций (Группы «Газпром») за 2015 г.<sup>1</sup>

Основными источниками информации при этом являлись разделы «Сегментная ин-

формация», «Операционные расходы» и «Товарно-материальные запасы», включенные в Примечания к консолидированной финансовой отчетности компании. В соответствии с осуществляемыми видами хозяйственной деятельности при формировании финансовой отчетности Группы были определены следующие отчетные сегменты:

- добыча газа – геологоразведка и добыча газа;
- транспортировка – транспортировка газа;
- поставка газа – продажа газа в РФ и за ее пределами;

**Таблица 2**  
**Элементы консолидированной финансовой отчетности Группы «Газпром» за 2015 г., включаемые в расчетную схему оценки валового выпуска**

№ п/п	Показатели финансовой отчетности	Информационная база	Значения показателей, млрд. руб.
1	Выручка от внешних продаж по отчетным сегментам (нетто – за вычетом НДС и других аналогичных обязательных платежей)	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Сегментная информация	5864,7
2	(+) Выручка от внешних продаж по прочим сегментам	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Сегментная информация	287,4
3	(=) Выручка от внешних продаж по сегментам	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Сегментная информация	6152,1
4	(-) Разницы по внешним продажам	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Сегментная информация	78,8
5	(=) Выручка от внешних продаж в консолидированном отчете о совокупном доходе	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Сегментная информация	6073,3
6	(+) Выручка от межсегментных продаж	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Сегментная информация	2453,7
7	(=) Скорректированная выручка по сегментам	Расчетное значение	8527,0
8	(+) Изменение (прирост) готовой продукции и незавершенного производства	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	121,8
9	(+) Расходы на исследования и разработки (капитализируемый выпуск)	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	30,6
10	(-) Товары для перепродажи, приобретенные в отчетном периоде	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	193,3
11	(-) Изменение (снижение) запасов товаров для перепродажи	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Товарно-материальные запасы	9,9
<b>12</b>	<b>Чистый выпуск в основных ценах</b>	<b>Расчетное значение</b>	<b>8476,2</b>
13	(+) Амортизация	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	515,2
<b>14</b>	<b>(=) Валовой выпуск в основных ценах</b>	<b>Расчетное значение</b>	<b>8991,4</b>

<sup>1</sup> Консолидированная финансовая отчетность ПАО «Газпром», подготовленная в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, от 31 декабря 2015 г.

- хранение газа – хранение добытого и приобретенного газа в подземных хранилищах;
- продажа нефти и газового конденсата;
- переработка – переработка нефти, газового конденсата и прочих углеводородов и продажа продуктов переработки;
- производство и продажа электрической и тепловой энергии.

**Таблица 3**

**Элементы консолидированной финансовой отчетности Группы «Газпром» за 2015 г., включаемые в расчетную схему оценки промежуточного потребления**

№ п/п	Показатели финансовой отчетности	Информационная база	Значения показателей, млрд. руб.
1	Покупные нефть и газ	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	1048,5
2	(+) Транзит газа, нефти и продуктов нефтепереработки	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	534,5
3	(+) Материалы	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	299,1
4	(+) Расходы на ремонт, эксплуатацию и техническое обслуживание	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	161,6
5	(+) Расходы на электроэнергию и теплоэнергию	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	91,8
6	(+) Расходы по аренде	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	35,6
7	(+) Транспортные расходы	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	32,2
8	(+) Расходы на исследования и разработки	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	30,6
9	(+) Расходы на страхование	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	27,2
10	(+) Услуги по переработке	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Операционные расходы	18,8
11	(+) Расходы по межсегментным продажам	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Сегментная информация	2453,7
12	(-) Изменение (прирост) запасов газа в трубопроводах и хранилищах	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Товарно-материальные запасы	96,8
13	(-) Изменение (прирост) запасов сырья и материалов	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Товарно-материальные запасы	51,4
14	(+) Изменение (снижение) запасов нефти и продуктов переработки	Примечания к консолидированной финансовой отчетности. Товарно-материальные запасы	5,8
<b>15</b>	<b>(=) Промежуточное потребление</b>	<b>Расчетное значение</b>	<b>4591,2</b>

**Таблица 4**

**Оценки валовой добавленной стоимости в производстве Группы «Газпром» за 2015 г.**

№ п/п	Показатели финансовой отчетности	Расчет	Значения показателей, млрд. руб.
16	Валовая добавленная стоимость (ВДС) в основных ценах	Расчетное значение (п. 14 табл. 2 – п. 15 табл. 3)	4400,2
17	Валовая добавленная стоимость в рыночных ценах (среднее по экономике соотношение ВВП/ВДС в 2015 г. – 1,12)	Расчетное значение	4928,2

*Примечание.* Справочно: ВВП РФ в рыночных ценах в 2015 г. – 80 804,3 млрд. руб.

Результаты по прочим видам деятельности отражены в составе элемента «Все прочие сегменты».

Расчетные схемы оценки валового выпуска, промежуточного потребления и валовой добавленной стоимости Группы «Газпром» за 2015 г. и элементы консолидированной финансовой отчетности Группы, включаемые в расчетные схемы, представлены в табл. 2–4.

В соответствии с расчетами вклад Группы в ВВП РФ в 2015 г. составил 4928,2 млрд. руб. (6,1% от суммарного объема ВВП РФ).

Дальнейшие корректировки предложенных расчетных схем могут быть связаны с расширением соответствующей информационной базы и с включением в состав финансовой отчетности Группы дополнительных элементов, учитываемых при построении показателей счета производства СНС.

В частности, в состав валового выпуска целесообразно включение элементов доходов,

являющихся результатом вторичной деятельности Группы, — доходов от аренды зданий, оборудования, роялти от использования авторских прав и др. Для их включения в выпуск требуется дополнительная информация, выделяющая их из состава прочего совокупного дохода Группы. Эти доходы необходимо дифференцировать от выделяемых в СНС доходов от собственности, включаемых в счет распределения первичных доходов, которые не являются частью выпуска и, соответственно, не включаются в счет производства: проценты к получению, доходы от предоставления в аренду непроизведенных активов (недр, земельных ресурсов), объектов патентования и др. Аналогично, в состав промежуточного потребления должны включаться расходы, связанные с выплатами роялти от использования объектов авторских прав, относящихся к другим институциональным единицам. ■