Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика: состояние, проблемы, перспективы

СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И ОТЧЁТНОСТИ В СЕКТОРЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ

Филимонов Семён Владимирович
Финансовый университет, Москва, Россия
E-mail: Simon54x@mail.ru

Бухгалтерский учет в секторе государственного управления - составная часть единой системы учета Российской Федерации. Реформа бюджетной сферы и сопровождающая ее реформа бухгалтерского учета в секторе государственного управления нацелены, прежде всего, на реализацию принципа прозрачности, подотчетности и открытости государственных финансов обществу, когда общество может оценить финансовые результаты, которых добивается власть. Учитывая, что пользователями бухгалтерской информации становятся не только граждане, общественность, отечественные экономические субъекты, но и международные организации, иностранные государства и иные зарубежные партнеры, необходимо, чтобы бухгалтерская (финансовая) отчетность была сформирована на основании Международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (International Public Sector Accounting Standards) - МСФО ОС (IPSAS).

Цель бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с федеральным стандартом «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности в секторе государственного управления», - представить пользователям информацию о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств субъектов отчетности сектора государственного управления за отчетный период, а также об использовании субъектами сектора государственного управления ресурсов и степени достижения ими поставленных целей деятельности по оказанию услуг (выполнению функций, для осуществления которых они созданы). Бухгалтерская (финансовая) отчетность может также использоваться для прогнозирования объема ресурсов, необходимых для продолжения деятельности субъекта отчетности, ресурсов, которые могут быть созданы в процессе этой деятельности и сопутствующих этому рисков и неопределенностей.

Субъектами отчетности в секторе государственного управления являются органы государственной власти, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов и территориальных государственных внебюджетных фондов, государственные академии наук, государственные (муниципальные) учреждения. В сектор государственного управления не включаются государственные (муниципальные) унитарные предприятия, другие коммерческие предприятия, находящиеся полностью или частично в государственной (муниципальной) собственности (коммерческие организации с государственным участием), государственные корпорации.

Хотя бухгалтерская информация полезна для широкого круга пользователей, она не может предоставить всю информацию, необходимую пользователям для принятия экономических решений. Это связано с тем, что задача бухгалтерской (финансовой) отчетности в основном заключается в отражении финансовых результатов прошлых событий. Она не всегда предоставляет нефинансовую информацию или информацию, ориентированную на будущее, хотя субъекты сектора государственного управления по своей инициативе все чаще включают подобную информацию в свои отчеты для пользователей. Информация, содержащаяся в бухгалтерской (финансовой) отчетности субъектов сектора государственного управления, должна обладать всеми качественными характеристиками. Основными качественными характеристиками, зафиксированными в проекте федерального стандарта, являются: уместность, существенность, достоверность представления, сопоставимость, верификация (возможность проверки/подтверждения), своевременность, понятность.

Информация является уместной, если она влияет на решение, которое будет принято. Уместная информация имеет ценность обратной связи и прогнозную ценность. Однако уместность информации зависит от ее существенности. В бухгалтерском учете понятие существенности имеет особое значение, поскольку введение избыточной информации может сделать трудным ее понимание и анализ. Следовательно, чтобы информация не была ошибочной, следует исключить из нее незначительные данные. Информация является существенной, если ее пропуск или искажение могут повлиять на решение пользователей или оценки, сделанные на основе бухгалтерской (финансовой) отчетности. Для того чтобы информация достоверно представляла операции и другие события, она должна быть представлена в соответствии с содержанием операций и других событий, а не только их юридической формой (соблюдение приоритета содержания над формой). Сопоставимость означает, что у пользователей должна быть возможность сравнивать бухгалтерскую (финансовую) отчетность за различные периоды времени с отчетностью других субъектов как внутри страны, так и между странами, чтобы оценить относительные результаты деятельности, финансовое положение и движение денежных средств. Верификация информации означает возможность подтвердить ее достоверность. Своевременность означает оперативность составления и предоставления информации. Понятность используется в значении прозрачность.

Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях осуществлялся по мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета (Инструкция по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях. Утверждена приказом Минфина России от 30.12.1999 г. № 107Н).

Основными недостатками мемориально-ордерной формы учета являются:

- трудоемкость учета, вызываемая прежде всего дублированием одних и тех же записей (в мемориальном ордере, регистрационном журнале, синтетических и аналитических регистрах);

- отрыв аналитического учета от синтетического, громоздкость аналитического учета и его частое отставание от синтетического учета;

- формы регистров аналитического учета зачастую не содержат показателей, необходимых для контроля, анализа хозяйственной деятельности и составления отчетности.

Кассовый подход к бюджетному учету позволял решать только две задачи: обеспечивал баланс между доходами и расходами и не допускал бесконтрольного расходования казенных средств. Однако время не стоит на месте. Бюджетная политика меняется, и в современных рыночных условиях привычной системы учета, которая позволяет следить лишь за движением денег, государству оказалось недостаточно.

Для анализа эффективности использования бюджета, для оценки его воздействия на экономику и для рационального управления финансами требуются принципиально иные сведения. А поскольку самым объективным источником такой информации являются данные бухгалтерского учета, после нескольких лет сомнений, обсуждений, уточнений основных методологических подходов к бюджетному учету и технических приемов его ведения приказом Минфина России от 26.08.2004 г. №70Н была утверждена новая инструкция по бюджетному учету (далее - Инструкция).

Можно выделить следующие конечные цели, которых государство надеялось достичь с помощью новой системы учета. Это, **во-первых**, - более взвешенное бюджетное планирование и отказ от нерациональных расходов; **во-вторых**, - более эффективный контроль исполнения бюджетов снизу доверху; **в-третьих**, - обеспечение открытости и прозрачно-

сти всех операций с государственными финансами; **в-четвертых**, - обеспечение единства бюджетного учета при исполнении бюджетов любых уровней.

У государства, выступающего в лице соответствующих органов власти, возникают с различными организациями, учреждениями и населением многообразные финансовые отношения, которые называются бюджетными. Специфика этих отношений как части финансовых состоит в том, что они возникают в процессе и связаны с формированием и использованием централизованного фонда денежных средств, предназначенного для удовлетворения общегосударственных потребностей.

Бюджетные отношения опосредуют различные направления распределительного процесса между секторами экономики, сферами общественной деятельности, отраслями народного хозяйства, территориями страны и охватывают уровни хозяйствования (федеральный, субъектов Федерации, местный). При этом, бюджетные отношения носят объективный характер это предопределено тем, что для осуществления государством его функций необходима материально-финансовая база.

В основу инструкции от 2004 года по бюджетному учету, положено принятое в руководстве по статистике государственных финансов, разработанного Международным валютным фондом разделение экономики любого государства на пять секторов:

1. Нефинансовые корпорации;

2. Финансовые корпорации;

3. Сектор государственного управления;

4. Сектор некоммерческих организаций;

5. Сектор домашних хозяйств.

Инструкция от 2004 года по бюджетному учёту распространялась только на субъекты сектора государственного управления.

1 декабря 2010 года Минфин России издал приказ N 157н «об утверждении единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и инструкции по его применению».

Данный документ утверждает единый план счетов (и инструкцию к нему) бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений.

Бюджетирование, а также бухгалтерский учет и подготовка финансовой отчетности признаются тремя основными процессами в системе управления федеральными финансами. С финансовой точки зрения процессы бюджетирования, составления финансовой отчетности и ведения бухгалтерского учета контролируются сводом принципов, которые необходимы для обеспечения надежности, прозрачности и последовательности информации. Эти принципы также необходимы для обеспечения полноты и высокого качества финансовой отчетности. Принципы бюджетирования необходимы и для того, чтобы дать возможность парламенту, комитетам парламента, правительству выполнять функции управления и принимать решения.

Принципы бюджетирования, бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности:

- отдельное представление. Доходы и расходы, активы и пассивы, а также инвестиционные расходы и поступления показываются отдельно друг от друга, без взаимного погашения;

- полнота. В бюджете должны быть указаны все предполагаемые доходы и расходы, а также инвестиционные затраты и доход. Они не должны напрямую вычитаться из резервов и специального финансирования;

- годовая основа. Учетный период для бюджета соответствует одному календарному году. Неиспользованные кредиты переходят в государственную казну в конце финансового периода;

- спецификация. Доходы и расходы, а также инвестиционные затраты и доходы разбиты по административным единицам и типовым планам счетов с дальнейшей детализацией в некоторых случаях. Кредитные средства предназначены только для целевого использования.

В 2013 году доля государственного сектора в экономике страны достигала 50% ВВП. Политика государства направлена на сокращение этого показателя до 20%, однако сектор государственного управления до сих пор остается важным для экономики России и для ее дальнейшего развития. Поскольку бухгалтерский учет является «информационной базой» для принятия управленческих решений, его совершенствование и развитие играет особую роль. Бухгалтерская отчетность, как способ формирования «информационной базы» для управления государственным сектором, должна совершенствоваться, быть адаптированной к международным стандартам финансовой отчетности, для привлечения иностранного капитала. Таким образом, для повышения эффективности управления государственным сектором, стоит уделить особое внимание бухгалтерскому учету и отчетности.

Источники и литература

1) Приказ Минфина РФ № 157н
2) Приказ Минфина РФ № 70Н
3) Приказ Минфина РФ № 107Н
4) Международные стандарты финансовой отчетности, 2014. Официальный перевод на русский язык. URL: http://www.minfin.ru.
5) Вербицкая Ю.О. Классификация некоммерческих организаций (к вопросу о совершенствовании гражданского законодательства) // Российское право: образование, практика, наука. 2009. N 9 (62).