

Сабырова Г.Ж.

**МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ
ОБЩЕСТВЕННОГО СЕКТОРА КАК МЕТОДОЛОГИЧЕСКАЯ ОСНОВА
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ
КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

G.Zh. Sabyrova

**INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS OF THE PUBLIC SECTOR
AS A METHODOLOGICAL BASIS OF ACCOUNTING AND REPORTING BUDGETARY
INSTITUTIONS IN THE KYRGYZ REPUBLIC**

УДК: 657:336.146

В данной статье рассматриваются вопросы реформирования бюджетного учета и отчетности, в частности переход на МСФО ОС, в рамках реформирования системы управления государственными финансами Кыргызской Республики.

Ключевые слова: *бюджетный учет, кассовый метод, метод начисления, финансовая отчетность.*

This article discusses the issues of reforming the budget accounting and reporting, in particular the transition to IFRS operating system, in the framework of reforming public financial management system of the Kyrgyz Republic.

Key words: *budgetary accounting, the cash method, the accrual method, the financial statements.*

Происходящие в последние полтора десятилетия изменения в экономике Кыргызстана привели к коренному преобразованию всей экономической системы и одного из ее основных звеньев - бюджетной системы. В результате изменились условия хозяйствования не только коммерческих организаций, но и бюджетных учреждений. Соответственно возникла необходимость в коренном реформировании всей системы бухгалтерского учета, установленной законодательством Кыргызской Республики. Однако процесс реформирования учета не всегда успевает за развитием экономической ситуации в стране, при этом в наибольшей степени это относится к системе бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. Если концепция реформирования бухгалтерского учета в коммерческих предприятиях и организациях в целом уже определена – наша страна последовательно идет по пути адаптации национального бухгалтерского учета согласно нормам международных стандартов финансовой отчетности, то в области бухгалтерского учета государственных средств и собственности в бюджетных учреждениях до сих пор наблюдается заметное отставание.

В настоящее время отечественная бюджетная система все еще находится в стадии становления, отработывается законодательный механизм перераспределения компетенций между республиканским, региональными уровнями власти и органами местного самоуправления. В результате этих изменений, произошедших в бюджетной системе КР,

чрезвычайно актуальной стала задача обеспечения управляемости и подконтрольности государственных средств и собственности, их централизации у одного органа исполнительной власти, уполномоченного обеспечивать упорядоченный поток ресурсов из бюджетов всех уровней и оперативно представлять информацию о финансовом состоянии государства для принятия оптимальных управленческих решений.

В целях обеспечения проведения государственной бюджетной политики, эффективного управления доходами и расходами в процессе исполнения бюджета Министерство финансов КР пересмотрело основные составляющие системы учета в бюджетных учреждениях, приняв Положение по организации и ведению бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях (утверждено приказом Министерства финансов Кыргызской Республики от 11 ноября 2008 года N 192-п). В Положении введен новый план счетов бухгалтерского учета, установлен новый порядок учета некоторых видов активов, регламентирована методика учета предпринимательской деятельности бюджетных учреждений, упорядочено формирование отчетности бюджетными учреждениями.

Тем не менее, как показывает практика, если существующая на сегодняшний день в КР нормативно-правовая база достаточно полно и подробно описывает и регулирует бухгалтерский учет в коммерческих организациях, то действующие документы в области бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях представляются совершенно недостаточными для организации в них учета на современном этапе развития страны. Более того, наблюдается серьезное отставание и теоретических разработок в области исполнения бюджета, в определении роли органов Казначейства при осуществлении бюджетного процесса в КР, что, безусловно, сказывается на развитии системы бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях.

Сформулированные в законе КР «О бухгалтерском учете» основные задачи решаются не в полной мере государством, выступающим в случае с бюджетными учреждениями, как в роли внешнего пользователя информации, так и внутреннего.

Определяя две главные задачи учета в бюджетных учреждениях, такие как контроль за выполнением закона о государственном бюджете и повышение эффективности управления государственными средствами и собственностью, можно констатировать, что вторая задача по существу выпадает из поля зрения отечественной нормативно-правовой базы о бухгалтерском учете в бюджетных учреждениях.

Решение этих задач на практике сталкивается с рядом трудностей, связанных не только с учетом нехарактерных для бюджетных учреждений операций, таких как предпринимательская деятельность, получение вне реализационных доходов, налогообложение, но и с учетом основных средств, материальных запасов и расчетов с дебиторами и кредиторами.

Система учета исполнения сметы расходов, сложившаяся в бюджетных учреждениях, несмотря на все перемены в последние годы, в отличие от бухгалтерского учета коммерческих организаций мало изменилась, хотя условия хозяйствования бюджетных учреждений претерпели серьезную трансформацию. Так, например, некоторые учреждения стали финансироваться не из одного, а из нескольких бюджетных источников. Бюджетные учреждения получили право заниматься предпринимательской деятельностью. Появились новые виды активов, происходит интеграция экономики КР в мировую экономику. Все это привело к необходимости применения методов учета, использующихся в международной практике. В отечественной экономической литературе такие новые подходы к организации и методологии учета в бюджетных учреждениях исследованы крайне недостаточно.

Важнейшей задачей реформы, проводимой Правительством Кыргызской Республики, является повышение эффективности государственного управления, сокращение расходов на содержание государственного аппарата и повышение результативности. Прежде всего, следует понимать, что эффективное государственное управление требует безупречного учета и постоянного контроля со стороны общественности.

Положение № 192-п было разработано в целях перехода на Международные стандарты финансовой отчетности в общественном секторе (далее – МСФО ОС), разрабатываемые Советом по МСФО ОС при Международной федерации бухгалтеров, в рамках реформирования системы управления государственными финансами. Цель реформирования бухгалтерского учета в государственных учреждениях – это формирование полных и всеобъемлющих данных об операциях и состоянии государственного сектора, формирование транспарентной и сопоставимой финансовой отчетности, объективно отражающей данные об активах, обязательствах и результатах деятельности государственного сектора,

что оказывает непосредственное влияние и на престиж и рейтинг государства в целом.

Цели и задачи, которые будут решены при реализации данного нормативного правового акта – это обеспечение прозрачности подотчетности использования государственных средств, получение объективной и подробной финансовой информации, ужесточение требований к бухучету в госсекторе.

Миссия Международной федерации бухгалтеров (МФБ), как указано в ее уставе, заключается в том, чтобы «служить общественным интересам, и с этой целью продолжать укреплять бухгалтерскую профессию во всем мире, содействовать укреплению экономики разных стран, разрабатывая и способствуя распространению принципа соблюдения высококачественных профессиональных стандартов, дальнейшему сближению этих стандартов в международном масштабе и высказывая точку зрения по общественно значимым вопросам, входящим в непосредственную компетенцию профессии». Для выполнения этой миссии МФБ учредила Совет по международным стандартам финансовой отчетности для общественного сектора (СМСФО ОС).

СМСФО ОС (IPSASB) представляет собой Комитет при МФБ, созданный для разработки и публикации в рамках его полномочий Международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС). МСФО ОС являются высококачественными мировыми стандартами финансовой отчетности, показанными к применению организациями общественного сектора, за исключением коммерческих организаций с государственным участием (КОГУ).

Цели СМСФО ОС заключаются в служении общественным интересам путем разработки высококачественных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора и содействия сближению международных и национальных стандартов для повышения качества и единообразия финансовой отчетности во всем мире. СМСФО ОС достигает этих целей путем:

- издания Международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС);
- рекомендации их внедрения, а также сближения стандартов во всем мире с данными стандартами; и публикации других документов, представляющих собой руководство по вопросам представления финансовой отчетности для общественного сектора и опыт в этой сфере.

Помимо разработки МСФО ОС, СМСФО ОС публикует также неофициальные документы, в том числе исследования, отчеты об исследованиях и специальные документы, рассматривающие конкретные вопросы финансовой отчетности для общественного сектора.

Консультативная группа СМСФО ОС назначается самим СМСФО ОС. Консультативная группа

является рабочей группой, не пользующейся механизмом голосования. Она является средством, с помощью которого СМСФО ОС может, при необходимости, проводить дискуссии и получать консультации от широкой группы участников. Консультативную группу возглавляет Председатель СМСФО ОС. Консультативная группа представлена, преимущественно, электронным форумом. Тем не менее, региональные филиалы Консультативной группы проводят встречи с СМСФО ОС в связи с любыми заседаниями СМСФО ОС, проводимыми в их регионах. Все члены Консультативной группы приглашаются на данные заседания. Кроме того, при необходимости может созываться заседание всех членов Консультативной группы.

Сборник стандартов включает в себя 31 стандарт МСФО ОС на основе метода начислений и еще один, который будет применяться бюджетными учреждениями КР, – на основе кассового метода.

МСФО ОС, применяющие метод начисления, основаны на Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), опубликованных Советом по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО), в случаях, когда требования данных стандартов применимы к общественному сектору.

Предисловие к международным стандартам финансовой отчетности общественного сектора определяет сферы применения МСФО ОС:

- применяются для учета по методу начисления, и для учета по кассовому методу;
- устанавливают требования к признанию, оценке, представлению и раскрытию информации по операциям и событиям в финансовой отчетности общего назначения;
- предназначены к применению всеми организациями общественного сектора для целей финансовой отчетности общего назначения.

Любые ограничения применимости отдельных МСФО ОС четко указываются в этих стандартах. МСФО ОС не предназначены для применения в отношении несущественных статей.

СМСФО ОС следует политике, в соответствии с которой все параграфы МСФО ОС имеют равную силу, и сила конкретных положений определяется используемой формулировкой. Во избежание незапланированных последствий СМСФО ОС принял решение применять данную политику перспективно при пересмотре и переиздании ранее выпущенных МСФО ОС. Поэтому МСФО ОС, утвержденные СМСФО ОС после 1 января 2006 года, содержат оформленные жирным и простым шрифтом параграфы, имеющие равную силу. Параграфы, выделенные жирным шрифтом, указывают на основные правила. Конкретный МСФО ОС должен пониматься в контексте его цели и Основания для заключений (если таковая имеется), приведенных в самом стандарте, а также в

Предисловии к международным стандартам финансовой отчетности общественного сектора.

Как было отмечено выше, СМСФО ОС выпускает МСФО ОС, применяемые для ведения учета по кассовому методу и методу начисления для целей финансовой отчетности. СМСФО ОС пытается содействовать соблюдению МСФО ОС по методу начисления с помощью переходных положений, предусмотренных в отдельных стандартах.

В случаях, когда существуют переходные положения, организации дается дополнительное время на выполнение всех требований отдельного МСФО ОС по методу начисления или предоставляется освобождение от некоторых требований при первоначальном применении МСФО ОС. Организация может в любое время принять решение внедрить учет по методу начисления в соответствии с МСФО ОС. В этот момент организация должна применять все МСФО ОС по методу начисления и может решить воспользоваться любым переходным положением, предусмотренным конкретным МСФО ОС по методу начисления.

МСФО ОС для учета по кассовому методу рекомендует организациям добровольно раскрывать информацию, представляемую на основе метода начисления, хотя основная финансовая отчетность при этом составляется по кассовому методу. Организация, находящаяся в процессе перехода от кассового метода к методу начисления, может раскрывать отдельную информацию по методу начисления. Статус дополнительной информации (например, проходила ли она аудиторскую проверку или нет) и ее расположение (например, в примечаниях к финансовой отчетности или в отдельном дополнительном разделе финансового отчета) будут зависеть от характеристики информации (например, надежности и полноты) и законодательных и нормативных положений по финансовой отчетности в этой стране.

СМСФО ОС также издал всесторонние МСФО ОС для учета по кассовому методу, в том числе разделы, касающиеся обязательного и добровольного раскрытия информации. В каждой стране нормативные положения могут регулировать выпуск организациями общественного сектора финансовой отчетности общего назначения. Эти положения могут иметь форму законодательных требований к отчетности, постановлений и инструкций по финансовой отчетности и/или стандартов бухгалтерского учета, устанавливаемых правительствами, регуляторными органами и/или профессиональными организациями в сфере бухгалтерского учета в соответствующей стране.

СМСФО ОС считает, что внедрение МСФО ОС, наряду с раскрытием информации по их соблюдению, приведет к значительному повышению качества финансовой отчетности общего назначения, представляемой организациями общественного

сектора. Это, в свою очередь, должно привести к более высокой степени информированности при оценке решений о распределении ресурсов, принимаемых правительствами, тем самым способствуя большей прозрачности и подотчетности.

Вместе с тем, СМСФО ОС признает право правительств и национальных органов стандартизации устанавливать стандарты и внедрять инструкции по финансовой отчетности в своих странах.

Сами по себе ни СМСФО ОС, ни сообщество бухгалтеров не обладают полномочиями требовать соблюдения МСФО ОС. Успешность усилий СМСФО ОС зависит от признания и поддержки его работы со стороны множества различных заинтересованных групп, действующих в своих странах. Это особенно полезно для Кыргызской Республике, где не было разработано стандартов бухгалтерского учета для правительства и организаций общественного сектора, в связи с чем принятие МСФО ОС и приведение национальных требований в соответствие с МСФО ОС позволит достичь повышения качества и единообразия финансовой отчетности во всем мире.

Переход на МСФО ОС является объективной необходимостью, связанной с возможностью выполнения одной из задач, обозначенной Президентом страны – создание прозрачной и ясной системы управления активами государства. Изучение МСФО ОС и анализ возможностей и способов их внедрения в государственных учреждениях, разработка плана счетов бухгалтерского учета для государственных учреждений с учетом требований МСФО ОС позволит составить баланс активов и обязательств государственного сектора. В связи с чем, разрабатываются единая учетная политика для государственного сектора и нормативные правовые акты, устанавливающие требования по учету и отчетности в государственных учреждениях с учетом МСФО ОС.

Традиционно государственный бухгалтерский учет рассматривается как система отражения финансовых операций государства (кассовых доходов и расходов), то есть операций, связанных с поступлением доходов и сумм, полученных путем заимствований, и расходованием средств (выплат со счетов). При этом действующая система учета не создает условий для эффективного анализа бюджетной политики, измерения, мониторинга и оценки воздействия на экономику мер государственной бюджетной политики, а также долгосрочной устойчивости этих мер, поскольку кассовые операции не отражают адекватным образом ни момент осуществления операции, ни ее воздействие

на экономику. Во всем мире изменяются требования к действиям и отчетности органов государственного управления. Эти требования формируются исходя из усиления ответственности за эффективное управление финансами с целью осуществления перехода от управления затратами к управлению результатами и среднесрочному бюджетированию, ориентированному на результат.

Анализ действующей системы учета показывает, существующая система бухгалтерского учета государственных учреждений обладает рядом недостатков:

- не все государственные активы и обязательства учитываются и отражаются в финансовых отчетах;

- система учета в значительной степени основывается не на принципах, а на правилах, которые уже устарели и требуют систематического и всестороннего пересмотра;

- учет активов и обязательств не соответствует международной практике.

Другими словами, при кассовом методе учета можно привести существующий отчет об исполнении бюджета в упрощенном виде, который состоит из трех частей: доходы, расходы и источники финансирования. Они фактически представляют собой влияние на изменение остатков денежных средств или, если говорить упрощенно, доходы и расходы – это поступления и выбытия средств на счетах бюджета. Полного баланса активов и обязательств не предусматривается, только регистрация кассовых потоков.

Ограниченность традиционных государственных систем учета, основанных на кассовой основе не в полной мере позволяют отражать отдельные затраты ни по операциям государства, ни по продолжающимся и непредвиденным обязательствам.

Литература:

1. Положение по организации и ведению бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, утверждённое приказом Министерства финансов Кыргызской Республики от 11 ноября 2008 года N 192-п.
2. Пятницына А.С. Учетное обеспечение процесса управления результатами деятельности бюджетного учреждения: на материалах городского округа муниципального образования "Город Новочеркасск": автореферат диссертации кандидата экономических наук: 08.00.12/ [Место защиты: Мичурин. гос. аграр. ун-т].- Новочеркасск, 2007.- 212 с.: ил. РГБ ОД, 61 07-8/5660
3. Фадейкана Н.В. Реформа бюджетного учета: тенденции, проблемы, сомнения и надежды. // Аваль. – 2007 № 1.

Рецензент: д.э.н. Алиев К.