

Сабырова Г.Ж.

УЧЕТНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОЦЕССА УПРАВЛЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

G.Zh. Sabyrova

ACCOUNTING SOFTWARE PROCESS PERFORMANCE MANAGEMENT BUDGET INSTITUTION

УДК: 657:336.146

Статья посвящена актуальной проблеме – реформированию бюджетного учета в условиях формирования эффективной и открытой системы государственного управления в Кыргызской Республике.

Ключевые слова: бюджетный учет, МСФООС, метод начисления, кассовый метод.

The article is devoted to the actual problem - budget accounting reform in terms of forming an effective and transparent system of governance in the Kyrgyz Republic.

Key words: budgetary accounting, IPSAS, accrual method, cash method.

Процесс реформирования бюджетного процесса невозможно осуществить без реформирования базовой его составляющей – бюджетного учета. Это обусловлено тем, что надлежащее управление в государственном секторе играет первостепенную роль в достижении макроэкономической стабильности и обеспечении устойчивого роста национальных экономик. Причем, ключевым аспектом надлежащего управления является прозрачность в бюджетно-налоговой сфере, которая призвана повысить подотчетность лиц, ответственных за разработку и проведение бюджетно-налоговой политики, а также прозрачность планов социально-экономического развития, бюджетов и отчетов об их исполнении, бюджетного учета и отчетности.

Основная цель реформирования бюджетного учета заключается в обеспечении прозрачности деятельности государственных органов, повышения их эффективности. На основе данных бюджетного учета, а следовательно, и учета в каждом отдельном бюджетном учреждении, будет формироваться баланс государства, что даст возможность представлять информацию внутренним и международным пользователям на качественно новой основе. Поэтому возрастает роль, которую призван играть учет и отчетность бюджетных учреждений в целом при формировании достоверной и полной информации о функционировании всех уровней власти в Кыргызской Республике.

Государственная учетная политика реализуется Положением по организации бухгалтерского учета в бюджетных организациях» от 16 мая 2011 года №224 (далее – Положение № 224) через:

- единый порядок организации бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в секторе государственного управления;
- план счетов бюджетного учета;
- порядок применения плана счетов бухгал-

терского учета в бюджетных учреждениях;

- требования к системе внутреннего контроля;
- иные вопросы организации бюджетного учета.

Бухгалтерский учет в бюджетных организациях имеет специфические особенности, обусловленные законодательством о бюджетном устройстве и бюджетном процессе, Положением № 224, другими нормативными документами по учету и отчетности в бюджетных организациях, отраслевой их спецификой. К этим особенностям нужно отнести:

- организацию учета в разрезе статей бюджетной классификации;
- контроль исполнения сметы расходов;
- казначейская система исполнения бюджетов;
- выделение в учете кассовых и фактических расходов;
- отраслевые особенности учета в учреждениях бюджетной сферы (здравоохранения, образования, науки и др.).

В соответствии с Положением № 224 основными задачами *бухгалтерской службы* (бухгалтера) бюджетного учреждения являются:

- своевременное формирование полной и достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности учреждения, его имущественном положении посредством подготовки форм финансовой отчетности и отчетности по исполнению бюджетов и смет;
- обеспечение информацией, необходимой для контроля над соблюдением законодательства Кыргызской Республики при осуществлении хозяйственных операций;
- контроль над соблюдением утвержденных норм при осуществлении хозяйственных операций, для которых такие ограничения предусмотрены;
- контроль (посредством процедур учета) над сохранностью и целевым использованием в соответствии с утвержденными бюджетами и сметами имеющихся в учреждении активов.

Сейчас положение таково, что информации, содержащейся в законодательно установленном пакете бухгалтерской отчетности, явно недостаточно для принятия обоснованных управленческих решений руководством учреждения и контроля над его деятельностью.

С изменением бюджетной политики возникла необходимость анализа эффективности использования бюджета, оценки его воздействия на экономику, рационального управления финансами. Для решения данных задач нужны принципиально новые сведе-

ния, на получение которых должна ориентировать новая система учета. К таким сведениям относят, прежде всего, данные об эффективности и результативности деятельности бюджетных учреждений.

Для получения сведений об эффективности и результативности финансовых вложений новой системой учета предусмотрено использование метода начисления, широко применяемого в коммерческих организациях. Этот метод позволяет оценивать реальный финансовый результат деятельности бюджетной организации и обеспечивать динамику исполнения обязательства распорядителей и получателей бюджетных средств.

Применение метода начислений позволяет не только учитывать денежные остатки, но и контролировать движение активов и обязательств. При его использовании меняется значение понятий "доходы" и "расходы". Доходом признается не зачисление денег на счет, а увеличение стоимости чистых активов. Под расходом понимается уменьшение стоимости чистых активов.

Основным различием между кассовым методом учета и учетом по методу начисления является момент определения (признания) операции, т. е. на какой момент времени ее регистрировать.

При использовании *кассового метода* расходы и поступления учитываются только тогда, когда они связаны с денежными операциями.

Кассовый метод имеет ряд преимуществ:

- простота в применении способствует простоте в составлении отчетности, что позволяет обеспечить своевременность ее составления, достоверность и сравнимость;
- позволяет оценивать соответствие расходов бюджетным ассигнованиям;
- не требует высокой квалификации специалистов, осуществляющих ведение бухгалтерского учета.
- Несмотря на простоту данного метода, он имеет ряд недостатков и ограничений:
- субъективность при определении момента регистрации или признания операции;
- ограниченность охвата операций кассовыми потоками текущего отчетного периода;
- ограниченность учета и отчетности использованием денежных средств, непринятие необходимости учета и отчетности в сфере управления финансами;
- неспособность удовлетворить потребность в информации по активам, обязательствам и по влиянию текущего потребления на запасы активов;
- проблема идентификации долговых обязательств при наличии кредиторской и дебиторской задолженности на конец отчетного периода;
- возможность использования только в целях краткосрочного бюджетного контроля;
- несоответствие целям мониторинга качества и эффективности деятельности органов государственной власти и оценки результативности реализуемых программ.

В соответствии с определением МСФООС *метод начисления* представляет собой метод бухгалтерского учета, при котором все операции и события признаются тогда, когда они произошли, а не по мере поступления или выплаты денежных средств или их эквивалентов (что происходит при так называемом «кассовом методе»). Соответственно, операции и события регистрируются в учетных регистрах и представляются в финансовой отчетности тех периодов, к которым они относятся.

Метод начисления имеет важное преимущество по сравнению с другими методами учета в связи с тем, что он позволяет отражать реальную экономическую ситуацию благодаря ряду особенностей учетного процесса:

- регистрация или признание расходов в момент их совершения;
- учет всех ресурсных потоков, в том числе и тех, которые не приводят к возникновению кассовых потоков, но влияют на стоимость услуг (амортизация);
- возможность получения информации о состоянии активов и пассивов;
- возможность раздельного учета движения денежных средств и юридических обязательств, связанных с ним, но несогласованных во временном периоде (получение денежных средств и право на получение денежных средств; выплата денежных средств и юридическое обязательство выплатить денежные средства);
- возможность учета некассовых операций, таких как взаимозачеты, создание и погашение кредиторской задолженности.

Учетные процедуры при использовании *метода начислений* отражают сущность операций и экономических событий, в результате чего увеличивается обоснованность, нейтральность, своевременность, полнота и сопоставимость учетных данных.

Поскольку учет на *основе начислений* позволяет получать всеобъемлющую и исчерпывающую информацию о затратах, он способствует принятию более обоснованных решений о распределении ресурсов.

Учет по *методу начисления* повышает ответственность руководителей бюджетных учреждений за результаты управления, так как в этих условиях будет прослеживаться соотношение между стоимостью услуг и затратами на их предоставление. Отражение в учете при использовании метода начисления некассовых операций, которые явно оказывают экономическое воздействие на операции государственного сектора, позволит определить истинные затраты по ним и сделать их прозрачными.

В последние годы все больше стран, ранее использовавших при составлении отчетности государственного сектора кассовый метод либо различные модифицированные методы учета (сочетающие использование одновременно элемен-

тов кассового метода и метода начисления), стали признавать преимущество метода начисления и переходить на его применение.

Особенности учета по методу начисления состоят в следующем:

- это точный и высокотехнологичный учет, который позволяет отражать все потоки бюджетных средств;
- он способствует повышению финансовой прозрачности;
- позволяет администрации оценивать качество и эффективность своей деятельности;
- возможность консолидации финансовой отчетности администраций с отчетностью предприятий общественного сектора, составленной в соответствии с МСФО.

Таким образом, финансовые отчеты, составленные по методу начисления, позволяют пользователям оценить результаты деятельности организации, ее финансовое положение и динамику движения денежных средств. Они показывают, как органы государственной власти финансировали свою деятельность и выполняли взятые обязательства. Они позволяют оценить финансовое положение государственного (муниципального) бюджета на настоящий момент и изменения в его положении. Это дает возможность администрации продемонстрировать успешное управление своими ресурсами. Кроме того, отчеты полезны при оценке деятельности органов публичной власти, оценке стоимости бюджетных услуг, эффективности и достигнутых результатов по управлению общественными финансами.

Учет по методу начисления требует от бюджетных организаций ведения полного учета активов и обязательств. Он способствует улучшению управления активами, включая содержание, замену, выявление и ликвидацию лишних активов, а также снижению рисков потери активов. Применение метода амортизации к основным средствам в секторе государственного управления позволяет определить реальную себестоимость бюджетных услуг и сопоставить с возможностью их производства в частном секторе.

Учет по методу начисления позволяет оценить влияние принятых финансовых решений на величину чистых активов и способствует переходу к среднесрочному бюджетному планированию, что затруднено в условиях использования отчетов, подготовленных по кассовому методу или по модифицированному кассовому методу. В целом повышается ответственность органов публичной власти за финансовые результаты как в отношении текущих, так и будущих чистых активов/капитала.

Следует отметить, что использование метода начисления требует более сложных инструментов управления и мониторинга, что влечет за собой усложнение процесса бухгалтерского учета. Возможен также элемент субъективности подхода при принятии определенных решений, например при

решении вопроса об определении момента начисления доходов. Чтобы избежать излишней субъективности, все вопросы, касающиеся сроков признания доходов, определения диапазона активов и обязательств, перечня долгосрочных финансовых ресурсов и т. п., должны быть четко регламентированы законодательством о бухгалтерском учете в бюджетной сфере. По этой причине реформирование бухгалтерского учета - процесс длительный и кропотливый, и переход от использования одного метода учета к другому должен происходить поэтапно с использованием промежуточных вариантов.

В настоящее время в КР применяется так называемый «комбинированный» метод учета потоков бюджетных средств. В соответствии с Порядком применения плана счетов бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, доходы признаются учреждениями в момент поступления денежных средств, а расходы признаются либо в момент начисления соответствующих обязательств либо в момент выплаты денежных средств. В последующем планируется переход на стандарты МСФОС, основанные на принципе начисления.

Тем не менее, сегодня ведение бухгалтерского учета не обеспечивает достаточной прозрачности деятельности государственных учреждений, что позволяет скрывать действительную эффективность и результативность расходов. В частности, порядок учета по источникам финансирования регламентирован недостаточно четко, что на практике вызывает массу вопросов. То же самое касается и раздельного учета операций по бюджетной и внебюджетной деятельности учреждений. В этой связи, возникла необходимость формирования системы учетно-аналитического обеспечения управления результатами деятельности бюджетных учреждений. В частности:

- определить показатели результативности, отражающие текущее состояние бюджетной услуги, финансируемой в рамках целевой программы, и позволяющие эффективно и экономно распределять финансовые ресурсы по бюджетным услугам;
- обосновать взаимосвязь между прямыми и конечными результатами на основе индикаторов, что обеспечивает качественное бюджетное планирование по методу, ориентированному на результат;
- определить учетную информацию бюджетных учреждений, позволяющую оценивать эффективность бюджетных услуг;
- разработать классификаторы отражения и распределения затрат с разнообразной степенью информативности, детализации и наглядности, что обеспечивает формирование данных для разработки прогнозных управленческих решений при эффективном бюджетном планировании;
- разработаны регистры аналитического учета, способствующие систематизации информации в разрезе статей затрат, позволяющие уточнить фактические расходы на содержание учреждения и

обеспечить целевой характер использования бюджетных средств на выполнение целевой программы.

В заключении, нам хотелось бы отметить, что решение обозначенных задач позволит оценивать эффективность финансирования деятельности государственного сектора и его реальную потребность в средствах для выполнения своих функций, также повысит прозрачность финансовой информации для принятия управленческих решений, реального планирования бюджетных расходов.

Литература:

1. Положение по организации бухгалтерского учета в бюджетных организациях» от 16 мая 2011 года № 224.
2. Пятницина 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
3. Фадейкана Н.В. Реформа бюджетного учета: тенденции, проблемы, сомнения и надежды. // Аваль. – 2007 № 1.

Рецензент: д.э.н. Осмоналиев А.О.