

Сабырова Г.Ж.

**ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ  
В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ  
ОТЧЕТНОСТИ ОБЩЕСТВЕННОГО СЕКТОРА**

G.Zh. Sabyrova

**THE STATEMENT OF BUDGETARY INSTITUTIONS  
IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS  
FOR PUBLIC SECTOR**

УДК: 657:336.146

*В данной статье рассматриваются вопросы реформирования бюджетного учета и отчетности, в частности переход на международный стандарт финансовой отчетности общественного сектора, в рамках реформирования системы управления государственными финансами Кыргызской Республики. Дано авторское определение финансовой отчетности бюджетного учреждения и определены различия в детализации информации в Отчете о прибылях и убытках, предназначенной для различных уровней управления*

**Ключевые слова:** бюджетный учет, международный стандарт финансовой отчетности общественного сектора, отчет о финансовых результатах, финансовая отчетность.

*This article discusses the issue of reform of budgetary accounting and reporting, in particular the adoption of international financial reporting standard public sector, in the framework of the reform of the management system of public finance of the Kyrgyz Republic. Given the definition of the financial reporting budgetary institutions and identified the differences in detail in the statement of profit and loss, designed for different levels of management.*

**Key words:** budgetary accounting, international financial reporting standard public sector, the report on financial results, financial statements.

Составлением и представлением финансовой отчетности завершается финансовый год в бюджетных учреждениях. В законодательной практике Кыргызской Республики не определено содержание понятия финансовой отчетности в бюджетных учреждениях. Отчетность бюджетных учреждений Франции, к примеру, должна представлять собой единое целое, включающее баланс, отчет о прибылях и убытках и пояснительную записку, содержащую, кроме прочего, расчет показателя возможности самофинансирования учреждения и информацию об использовании ресурсов учреждения за отчетный период<sup>1</sup>. Согласно МСФО ОС 1 "Представление финансовой отчетности" финансовая отчетность общего назначения – это такая отчетность, которая предназначена для удовлетворения потребностей тех пользователей, которые не имеют возможности потребовать отчетность, отвечающую их конкретным информационным запросам.

<sup>1</sup> Башарова О.Г. Учет расходов и анализ эффективности деятельности общеобразовательных учреждений. Диссертация на соискание ученой степени к.э.н., Ульяновск, 2010.

Таким образом, в международной практике целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств субъекта, полезной для широкого круга пользователей при принятии и оценке решений о размещении ресурсов, а также демонстрация способности хозяйствующего субъекта отчитаться за вверенные ему ресурсы.

Поскольку отчетность, сформированная на основании данных бюджетного учета, не характеризует результативности и эффективности деятельности образовательных учреждений, то есть не дает возможности внешним пользователям определить зависимость "расходы – результат", а отчетность должна удовлетворять интересы, прежде всего внешних пользователей, поэтому автором предложена более широкая трактовка бюджетной отчетности. Автором определена бюджетная отчетность как единая система показателей, характеризующих финансовое положение, финансовые результаты деятельности и денежные потоки бюджетного учреждения, органа власти и (или) иного субъекта отчетности, сформированная на основе данных бюджетного учета, с целью предоставления достоверной информации внутренними и внешними пользователями.

Таким образом, из определения можно видеть, что целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств субъекта, полезной для широкого круга пользователей при принятии и оценке решений о размещении ресурсов, а также демонстрация способности хозяйствующего субъекта отчитаться за вверенные ему ресурсы.

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.

К основным принципам и требованиям подготовки финансовой отчетности в соответствии с МСФО ОС, которые аналогичны принципам и требованиям МСФО, относятся:

Учет по методу начисления – означает такой

метод бухгалтерского учета, при котором операции и другие события признаются по факту их совершения, отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность периодов, к которым относятся.

**Непрерывность деятельности.** Согласно МСФО ОС, для подготовки финансовой отчетности важным моментом является непрерывность хозяйственной деятельности субъекта в обозримом будущем.

**Понятность.** Одна из важнейших качественных характеристик финансовой отчетности – ее доступность для понимания внешними пользователями.

**Существенность.** Согласно МСФО ОС, информация существенна, если оказывает влияние на экономические решения пользователей.

**Надежность.** Информация надежна, если не содержит существенных ошибок и искажений.

**Преобладание сущности над формой.** Операции и другие события должны учитываться и представляться в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, т. е. финансовая отчетность должна ориентировать не столько на форму ее представления, сколько на ее экономическое содержание.

**Нейтральность.** Отчетность должна быть непредвзята.

**Осмотрительность.** Принцип указывает на необходимость проявлять осмотрительность в расчетах в условиях неопределенности, чтобы не допускать завышения или занижения показателей.

**Полнота.** Информация должна быть полной во избежание создания ложного представления и дезориентации пользователя.

**Сопоставимость.** Пользователи должны иметь возможность сопоставлять данные финансовой отчетности хозяйствующего субъекта как с предшествующими периодами, так и по отношению к другим субъектам.

**Своевременность.** Финансовая отчетность должна представляться ее пользователям своевременно.

**Баланс затрат и выгод.** Выгоды, извлекаемые из информации, должны превышать затраты на ее получение.

**Достоверность и объективность.** Финансовая отчетность должна обеспечивать достоверную, объективную картину и беспристрастное представление информации.

Финансовая отчетность, составленная на базе стандартов IPSAS, должна обеспечивать прозрачность, последовательность в представлении финансовой отчетности, переход на бизнес-ориентированные практики учета, сопоставимость отчетности с отчетностью других единиц сектора государственного управления, странам.

Полный набор финансовой отчетности в соответствии с МСФО ОС включает следующие виды отчетов в себя:

- Отчет о финансовом положении;
- Отчет о финансовых результатах;

- Отчет об изменениях в чистых активах;
- Отчет о движении денежных средств;
- Примечания (аналитические пояснения к финансовым отчетам).

Отчет о финансовых результатах формирует основу для бухгалтерского учета, подготовки финансовых отчетов и бюджетирования, как на уровне административных единиц, так и в центральной бухгалтерской системе и используется как основа для распределения средств и выбора подхода к финансированию.

В прошлом, в бюджетной бухгалтерской системе основным был Отчет о финансировании. По мере роста ожиданий качества услуг и прозрачности деятельности государственных органов появилась необходимость в расширении представления информации, причем акцент сместился с юридической корректности и законности к эффективности и результатам деятельности, а также расшифровке расходов и доходов.

Поэтому Отчет о финансировании уступает место полному Отчету о финансовых результатах, который показывает операционный уровень деятельности и управление операционными расходами государства. Вместе с принципами IPSAS, этот подход должен составить основу новой модели бюджетного учета. Он повышает уровень управления государственными финансами и позволяет представить государственный бюджет максимально полным и прозрачным.

При этом, в бюджетных учреждениях и органах власти главным приоритетом должна оставаться не прибыль, а равновесие между затратами и доходами. Это означает, что расходы, отслеживаемые на том или ином уровне, в одной или другой организации, должны быть сопоставимы. Сопоставление расходов с доходами, возникшими в результате деятельности различных ведомств, позволяет рассчитать чистые расходы. Эти расходы можно сравнить с неденежными показателями, связанными с качеством предоставляемых услуг или некоторыми другими характеристиками, либо они могут быть использованы для определения целей и задач. Сравнивая расходы, цели и результаты можно получить информацию об эффективности управления.

Отчет о финансовых результатах показывает ресурсы, которые были потреблены органами государственного управления в течение учетного периода, а также ценности, которые были созданы.

Основные составляющие в части доходов:

- Налоговые доходы;
- Неналоговые;
- Трансферты;

Основные составляющие в части расходов:

- Операционные расходы (текущие расходы на содержание бюджетного учреждения);
- Расходы на субсидии;
- Вклад в другие бюджеты (трансфертные затраты);

• Расходы на определенные фондовые обязательства (например, стимулирующее налогообложение).

Отчет о финансовых результатах готовится в соответствии со стандартной бизнес практикой. Важны два новых правила:

1. Доходы и расходы отражаются в том бухгалтерском периоде, в котором были понесены (учет по начислениям). Это соответствует принципу реализации, когда стоимость услуги отражается в момент ее оказания;

2. В отчете о финансовых результатах отражаются также потоки, которые не приводят к прямому притоку или оттоку денежных средств и существуют только в виде проводок, например, амортизация и вычеты от резервов.

По нашему мнению, необходимо определить различия в детализации информации, предназначенной для различных уровней управления.

На общереспубликанском уровне Отчет о прибылях и убытках должен использоваться для определения «чистой» позиции. Он будет представлять обобщенный консолидированный обзор финансового состояния.

На уровне административных единиц Отчет о прибылях и убытках формируется важная основа финансового менеджмента, необходимая для обеспечения эффективной работы местных органов власти. Поэтому Отчет о прибылях и убытках должен быть более подробным. Таким образом, Отчет о прибылях и убытках будет давать четкое представление о том, какова стоимость работы административной единицы.

На третьем уровне, Отчет о прибылях и убытках формирует основу для подготовки бюджета и финансового плана, определяемых Жогорку Кенешем для каждого ведомства при распределении кредитной части.

Использование международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС) в качестве основного инструмента реформирования бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере закреплено в Законе КР «О внесении изменений и дополнений в закон КР «О бухгалтерском учете», принятый Жогорку Кенешем КР 6 апреля 2012 года. Согласно закону единой методологической основой ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности на территории КР для бюджетных учреждений будут являться Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора (МСФО ОС), разрабатываемые советом по МСФО ОС при Международной федерации бухгалтеров.

Во исполнение пункта 2 постановления Правительства КР от 20 декабря 2013 года №691 «О делегировании полномочий Министерству финансов КР по принятию нормативных правовых актов и методологических документов по бухгалтерскому учету и отчетности бюджетных учреждений» и в целях перехода на международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора, [приказом](#) Ми-

нистерства финансов КР от 30 декабря 2013 года №211-п были утверждены следующие документы:

– [Учетная политика сектора государственного управления](#);

– [Положение по подготовке отчетности сектора государственного управления](#);

– [Положение по организации бухгалтерского учета сектора государственного управления](#).

Утвержденные нормативные и методологические документы позволят сформировать систему стандартов учета и отчетности; обеспечить увязку реформы бухгалтерского учета в Кыргызской Республике с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне; оказать методическую помощь бюджетным учреждениям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

Следует отметить, что приказ будет введен в действие со дня внедрения Единого казначейского счета и Единого плана счетов. Поэтому в настоящее время государственные учреждения готовят свои финансовые отчеты на основе модифицированного метода начисления (комбинированный), однако, эта информация не используется для финансового планирования и менеджмента. Как было выражено Всемирным Банком – «Вся система финансовой отчетности нуждается в пересмотре»<sup>2</sup>. Правительство планирует применять подход в финансовой отчетности основанной на наличности и потоках наличности. Такая информация является критически важной для Казначейства, но она не адекватна для того, чтобы служить основанием для оценки, выполняемой Правительством и другими ведомствами работы.

**Рецензент: д.э.н., профессор Арзыбаев А.А.**

<sup>2</sup> Вильям Ф. Рэдберн, советник по вопросам аудита и бухгалтерского учета в государственном секторе Проекта USAID по реформе экономической политики «Почему Правительству Кыргызской Республики следует ввести международные стандарты финансовой отчетности в бюджетные организации» // "Главный бухгалтер", N 8, августа 2005 года.