

Бюджетный учет и финансовая отчетность в Черногории

Мария Попович

Подгорица, 10-12 ноября 2014 года



Основа для бюджетного учета и финансовой отчетности

- Бюджетный учет в Черногории осуществляется на модифицированной кассовой основе, т.е., поступления и расходы учитываются на кассовой основе, а активы и обязательства – по методу начисления.
- Планирование и исполнение бюджета осуществляется в соответствии с классификацией СГФ, а бюджетный учет в Черногории осуществляется на основе функциональной, организационной, экономической и программной классификацией. Классификация используется для планирования и исполнения бюджета Черногории, бюджетов государственных фондов и бюджетов местных органов власти.



Бюджетная классификация

- **Экономическая классификация счетов ведется по следующим уровням:**
 - – Класс.....0
 - – Категория.....00
 - – Группа.....000
 - – Синтетический счет.....0000
 - – Аналитический счет.....00000
 - – Суб-аналитический счет.....000000
- Поступления, расходы, активы и обязательства учитываются на уровне 9 классов:
- Класс 0 – нефинансовые активы,
- Класс 1 – финансовые активы,



Бюджетная классификация

- Класс 2 – обязательства;
 - Класс 3 – капитал;
 - Класс 4 – расходы;
 - Класс 5 – коррекционный счет;
 - Класс 7 – поступления;
 - Класс 9 – коррекционный счет.
- Планы бюджетов представляются по классам, категориям, группам и синтетическому счету, а исполнение бюджета представляется до уровня аналитического и суб-аналитического счетов.
- **Функциональная классификация** состоит из следующих классов :
 - 01 – общие государственные услуги;



Бюджетная классификация

- 02 – Оборона;
- 03 – Правопорядок и безопасность;
- 04 – Экономические отношения;
- 05 – Охрана окружающей среды;
- 06 – Жилищно-коммунальное хозяйство;
- 07 – здравоохранение;
- 08 – Отдых, культура и религия;
- 09 – Образование;
- 10 – Социальная защита.



Финансовая отчетность

- **Финансовая отчетность по бюджетополучателям** – квартальная и годовая, но министр может затребовать от бюджетополучателей другую специализированную отчетность.
- Финансовый год заканчивается 31 декабря; бюджетополучатели могут пользоваться средствами на бухгалтерских счетах для осуществления международных платежей до конца января следующего года.
- **Виды представляемой финансовой отчетности :**
 - Отчет о движении денежных средств – экономическая классификация;
 - Отчет о движении денежных средств – функциональная классификация;
 - Отчет о непокрытых обязательствах (задолженности);



Финансовая отчетность

- Консолидированный отчет бюджетополучателя, имеющего в своей структуре государственные учреждения;
- Отчет о консолидированных бюджетных расходах;
- Отчет об использовании средств после окончания бюджетного года;
- Отчет об использовании резервных фондов бюджета (для непредвиденных расходов и расходов с недостаточным финансированием);
- **Ежеквартальные финансовые отчеты** – не позже 15 числа после окончания квартала;
- **Ежегодная финансовая отчетность** – не позже конца февраля следующего года;
- **Ежегодный финансовый отчет (итоговый отчет)** представляется Правительству до конца мая, а Парламенту не позднее конца сентября.



Годовой финансовый отчет о бюджете Черногории (Итоговый отчет)

Годовая финансовая отчетность по бюджету Правительства состоит из следующего :

- 1) сальдо на консолидированном казначейском счете на начало и конец итогового периода;
- 2) анализ отклонений от запланированных сумм;
- 3) отчет о займах;
- 4) отчет о расходовании средств с резервов бюджета;
- 5) отчет о гарантиях, выданных в течение бюджетного года;
- 6) отчет о капитальных проектах;
- 7) отчет о реализации программного бюджета;
- 8) отчет о суверенном долге и выданных гарантиях;
- 9) отчет о налоговых и неналоговых требованиях в соответствии со Статьей 12 данного Закона;
- 10) отчет о поступлениях и расходах государственных учреждений, не включенных в консолидированный казначейский счет;
- 11) отчет о состоянии непокрытых обязательствах, не классифицированных как займы.



Консолидированный казначейский счет

- **Все операции проводятся через консолидированный казначейский счет.**
- Консолидированный казначейский счет – все счета, на которых учитываются средства правительства.
- С **2002 года** – Государственное казначейство – все счета бюджетополучателей были закрыты и все платежи проходят через консолидированный счет Государственного казначейства, открытый в Центральном банке, который выступает в качестве фискального агента Правительства.
- Министерство финансов является единственным органом, уполномоченным открывать государственные банковские счета.
- **Бюджетополучатели не имеют право иметь счета в коммерческих банках**, за исключением государственных учреждений, имеющих статус юридических лиц и счета для международных платежей (счета переводов).



Консолидированный казначейский счет

- **Доходы от собственной деятельности** государственных учреждений не включаются в консолидированный казначейский счет, но по ним предоставляется отчетность министерствами, которые имеют в своей структуре государственные учреждения.
- Кроме консолидированного казначейского счета Центральный банк также управляет **счетами государственных доходов**.
- **Покрытие обязательств перед поставщиками** осуществляется на основе запросов, направляемых бюджетополучателями через главную бухгалтерскую книгу Государственного казначейства.
- **Расчет заработной платы** осуществляется централизованно, а платежи также осуществляются на основе запросов бюджетополучателей.



Главная бухгалтерская книга Казначейства

- Управление учетной системой и Главной бухгалтерской книгой включает в себя все операции, проводимые в государственной системе расходов.
- **Главная бухгалтерская книга Казначейства** содержит информацию об исполнении бюджета посредством отражения следующих изменений:
- Учетных записей о запланированных суммах;
- Учетных записей об обязательствах;
- Учетных записей о платежных заявках;
- Учетных записей о выплаченных суммах;
- Учетных записей об обязательствах, возникающих в результате утвержденных расходов на основе запланированных сумм, обязательств и запрошенных расходов.
- Главная бухгалтерская книга Казначейства ведется при помощи информационной системы SAP.



Исполнение бюджета посредством Главной бухгалтерской книги Казначейства

- Используется модуль доходов для сбора доходов от органов, ответственных за сбор доходов (Налоговая администрация, Таможенная администрация, Министерство внутренних дел).
- На следующий день после идентификации ответственным учреждением средства, собранные на счетах доходов, перечисляются на центральный счет Государственного казначейства. В свою очередь, средства государства перечисляются с центрального счета на консолидированный счет Казначейства, а доходы местных органов власти и других субъектов перечисляются на соответствующие счета.
- До того, как начнется исполнение бюджета, все бюджетополучатели должны направить в Министерство финансов свои ежемесячные планы расходов. Бюджетополучатели используют этот документ для планирования средств, необходимых для деятельности в течение месяца. Средства представляются в соответствии с экономической классификацией.
- Оплата обязательства перед поставщиками осуществляется на основе платежных поручений, которые бюджетополучатели посылают через Главную бухгалтерскую книгу Государственного казначейства.



Главная бухгалтерская книга Казначейства



Причины необходимости реформы бухгалтерского учета

- Действующая система бухгалтерского учета, основанная на модифицированном кассовом методе, лишь частично удовлетворяет потребности в информации внешних пользователей, преимущественно международных финансовых институтов.
- Практика показала, что в современных условиях существующий уровень информации является недостаточным для эффективного управления государственным сектором или для развития управленческого учета или учета расходов, которые представляют собой основу качественной информации для управления активами, обязательствами и расходами.
- Кассовая система бухгалтерского учета не отражает начисленные доходы и расходы, а также ее не может поддерживать действующая информационная система, разработанная на кассовой основе, т.е., предоставляющая отчетности по потокам денежных средств.



Причины необходимости реформы бухгалтерского учета

- Отсутствует Закон о бухгалтерском учете в государственном секторе, который бы систематизировал все национальные стандарты бухгалтерского учета.
- В бюджете Черногории нет балансового отчета и отчета о прибылях и убытках.
- Бюджетополучатели, государственные фонды и местные органы власти обязаны вести учет активов и представлять эти формы в орган, ответственный за управление активами – Управление по активам. Однако на государственном уровне нет Реестра государственных активов для всех агентств, а также данных о товарах общего назначения и общего пользования.



Первые шаги на пути к реформе бухгалтерского учета

- Кроме учета поступлений и расходов на кассовой основе, начиная с 1 января 2014 года, в рамках перехода к учету по методу начисления Главная бухгалтерская книга Казначейства позволяет вести учет всех счетов к оплате бюджетополучателей.
- В настоящее время проходит тендер по закупке и внедрению Реестра государственных активов.
- Для полного охвата всех обязательств бюджетополучателей Министерство финансов в настоящее время модернизирует свою систему SAP, создавая модуль для учета контрактов.



Уровень специалистов в области бухгалтерского учета

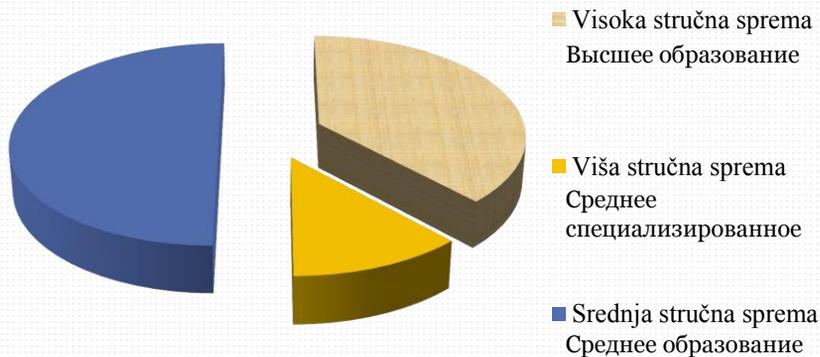
В 2013 году Министерство финансов провело оценку уровня специалистов в области бухгалтерского учета бюджетополучателей.

Результаты обследования:

- ❖ В **32%** государственных органов кроме основной работы по учету бухгалтерам поручается выполнение дополнительной работы;
- ❖ Из общего числа бухгалтеров **38%** имеет высшее образование, **12%** - среднее специализированное образование, а **50%** - среднее школьное образование;
- ❖ У **37%** бухгалтеров есть какой-либо сертификат в области бухгалтерского учета;
- ❖ **57%** бюджетополучателей приняли нормативные акты, более детально регулирующие процедуры учета;
- ❖ **20%** государственных органов не имеет отдельных организационных структур для бухгалтерского учета и внутреннего аудита.



Образовательный уровень бухгалтеров в органах государственного управления





Стратегия перехода государственного сектора к учету по методу начисления

- **Реформа в области бухгалтерского учёта требует:**
- Изменений действующего плана счетов для бюджетополучателей;
- Изменений требований финансовой отчетности для бюджетополучателей как на центральном и местном уровне (различные модели, формы и содержание финансовой отчетности, соответствующие учету по методу начисления);
- Нарращивание образовательного потенциала специалистов в области учета для внедрения реформы бухгалтерской системы с акцентом на практических вопросах;
- Постоянный мониторинг и оценку процесса перехода к новой системе.



Предпосылки успешной реформы в области бухгалтерского учета

- Согласие Правительства Черногории перейти к учету по методу начисления, что становится частью реформы в области государственных финансов;
- Признание того, что внедрение учета по методу начисления является составной частью процесса комплексного реформирования государственных финансов;
- Профессиональная и научная поддержка в разработке стандартов бухгалтерского учета, правовой основы, а также исполнительная поддержка;
- Готовность сотрудников государственного сектора реализовывать изменения (мотивация, подготовка и обучение);
- Координация и консультации;
- Определение как можно более точных затрат на внедрение на весь период внедрения;
- Вовлечение ответственных органов государственного сектора в решение конкретных вопросов в области бухгалтерского учета (определение и оценка активов, регистрация активов, финансовая отчетность ...);
- Возможности информационных технологий;
- Международная финансовая и консалтинговая поддержка.



Необходимые улучшения

- Законодательство;
- Информационная система;
- Реестр государственных активов;
- Обучение персонала.



Законодательство

Национальные стандарты в области бухгалтерского учета должны определять:

- Основные принципы начисления;
- Общую учетную политику;
- Структуру и содержание финансовой отчетности и процесса предоставления отчетности с указанием сроков предоставления отчетов;
- План счетов;
- Подробные директивы для учета операций;
- Субъекты отчетности.



Законодательство

Закон о бухгалтерском учет в государственном секторе должен содержать:

- Общие определения (субъекты, охваченные законодательством, метод начисления и основы методологии отчетности);
- Активы (определение, критерии определения активов, метод учета и оценки);
- Обязательства (определение, критерии определения обязательств, метод учета и оценки);
- Доходы (определение, критерии определения доходов и способ учета);
- Расходы (определение, критерии определения расходов и способ учета);
- Капитал/чистые активы (состав);
- Принципы консолидации.



Информационная система

- Кастомизация информационной системы начата 1 января 2014 года;
- Модуль мониторинга обязательств;
- Модуль учета государственного долга;
- Реестр государственных активов/основных средств;
- Модернизация системы ИТ местных органов власти;
- Централизованная система учета для всех бюджетополучателей, которая сможет генерировать данные и обрабатывать операции для всех бюджетополучателей, а также собирать, консолидировать и архивировать финансовую отчетность бюджетополучателей.



Реестр государственных активов

Шаги по составлению реестра:

- Документирование всех видов активов;
- Определение точного сальдо на начало периода по каждой категории (идентификация, определение активов и оценка), а также разработка методов сбора исторических данных о расходах и методов оценки в случае, если нет информации об исторических расходах;
- Оценка правильности и полноты имеющихся данных;
- Определение категории активов, используемых в Плане счетов и финансовой отчетности;
- Определение учетной политики по каждой категории в соответствии с соответствующими стандартами МСФООС и требованиями Европейской системы национальных счетов, а именно:



Реестр государственных активов

Книга основных средств:

- Стоимость на начало периода (учетная стоимость);
- Амортизация, если применимо (начисленная амортизация, амортизация за период, периоды амортизации должны быть определены на основе потребностей бенефициаров);
- Корректировка стоимости фиксированных активов, если применимо (корректировка стоимости за период);
- Оценка (переоценка резервов, потерь, доходов и других факторов).



Обучение персонала

- Институт государственных финансов и бухгалтерского учёта, Великобритания (CIPFA);
- Первый раунд обучения для бухгалтеров местных органов власти и юридических лиц, контролируемых Правительством, (в соответствии с категориями секторов в МСФООС) и бюджетополучателей первого уровня;
- Надлежащее обучение – понимание необходимости перехода к учету по методу начисления;

Кроме обучения бухгалтеров, надлежащее обучение должно быть организовано для следующих групп:

- Внутренние аудиторы;
- Аудиторы Института государственного аудита;
- Персонал Департамента имущества;
- Персонал, занимающийся государственными закупками;
- Операторы органов государственного управления.



Этапы реализации реформы бухгалтерского учета

Первый этап:

- Группа координирования реализации стратегии;
- Классификация институциональных секторов;
- Включение государственных институтов в консолидированный казначейский счет.

Второй этап:

- Совершенствование текущего учета активов и обязательств.

Третий этап:

- Учет дебиторской задолженности и материальных запасов, доходов (за исключением налоговых доходов), нефинансовые активы и расходы.



Этапы реализации реформы бухгалтерского учета

Четвёртый этап:

- Анализ и совершенствование Плана счетов в соответствии с новыми требованиями бухгалтерского учета.

Пятый этап:

- Анализ и метод оценки активов.

Шестой этап:

- Учет всех бухгалтерских операций и финансового влияния событий в соответствии с принципами учета по методу начисления;
- Впервые субъекты государственного сектора будут готовить отчеты общего назначения и/или отчеты о финансовом положении и результатах финансовой деятельности на требуем уровне детализации.



Бюджетный учет и финансовая отчетность в Черногории

Спасибо за внимание!

marija.popovic@mif.gov.me