

Практические вопросы бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе

Тбилиси, Грузия

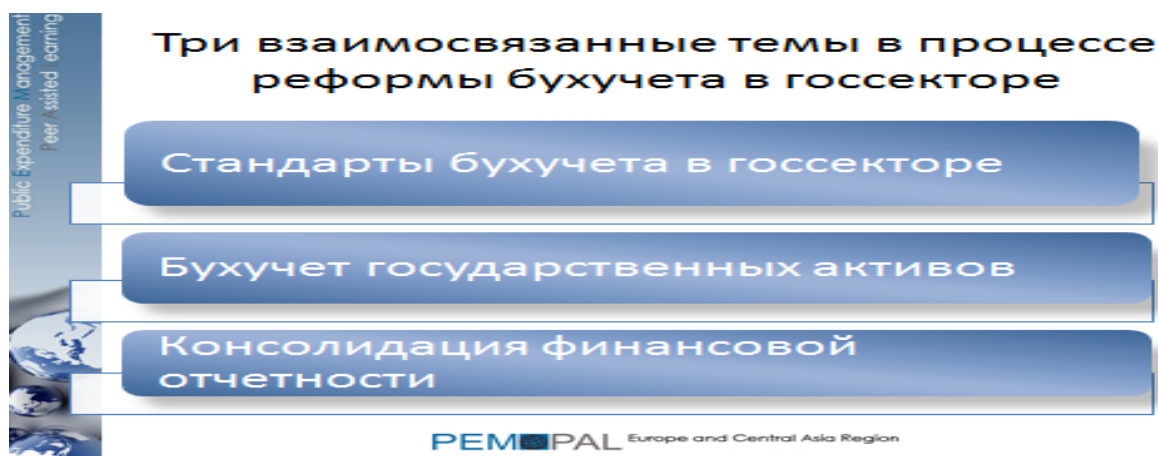


В соответствии с Планом деятельности на период 2012–2014 гг. Казначейское сообщество (КС) PEMPAL¹ провело трехдневный семинар под названием «Практические вопросы бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе» в период 10-12 февраля 2014 года. В семинаре, который состоялся в Тбилиси, Грузия, приняли участие 50 специалистов казначейств из 18 стран-членов КС. Семинар проходил при поддержке экспертов из Всемирного банка. Организационная поддержка была обеспечена Секретариатом PEMPAL, базирующимся в словенском Центре

повышения квалификации в области финансов. Основной задачей мероприятия в Тбилиси было предоставить возможность членам Казначейского сообщества обменяться опытом в области внедрения и усовершенствования бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе в странах-членах, а также идентифицировать примеры хорошей практики в этой области среди стран-членов PEMPAL и на международном уровне, которые могли бы быть использованы в качестве моделей для других членов Казначейского сообщества.

Этот семинар продолжил работу, которая была начата в Киеве, потом углублена в Скопье, нацеленную на понимание и создание практических инструментов для стран-членов по трем взаимосвязанным темам: Консолидация финансовой отчетности, Стандарты бухгалтерского учета, а также Учет государственных активов. Для этой цели в Киеве были созданы три тематические группы. Группы впервые провели свои заседания в Скопье, в Тбилиси состоялась вторая очная встреча.

Рисунок 1



¹ Сеть по взаимному обучению и обмену опытом в управлении государственными финансами (PEMPAL) нацелена на повышение эффективности, результативности и прозрачности государственных расходов в странах Центральной и Восточной Европы и Центральной Азии. Программа поддерживает деятельность, направленную на объединение практикующих специалистов в области государственных финансов в практикующие сообщества с целью коллегиального обучения посредством сравнительного анализа результатов работы для проведения реформ в области государственных финансов. Для получения дополнительной информации о PEMPAL посетите www.pempal.com.



Семинар открыла впечатляющая делегация Министерства финансов Грузии, возглавляемая министром **господином Нодаром Хадури**. Помимо приветствия членов Казначейского сообщества министр заявил, что Грузия чрезвычайно высоко ценит деятельность программы PEMPAL, и что его страна напрямую выиграла от участия в PEMPAL. Грузия также реализует значительный план реформ, и специалисты Грузии хотели бы поделиться своим опытом со своими коллегами из других стран-членов сообщества. **Госпожа Елена Никулина**, Руководитель программы PEMPAL со стороны Всемирного Банка, поблагодарила принимающую сторону и отметила, что Грузия принимала мероприятия всех трех практикующих сообществ, и что это было уже второе мероприятие для Казначейского сообщества в Тбилиси. Грузия была первой страной, которая продемонстрировала такие достижения, что показывает, насколько сильно они поддерживают концепцию PEMPAL. Председатель Казначейского сообщества, **госпожа Анжела Воронин**, присоединилась к Всемирному банку и также поблагодарила принимающую сторону, и отметила, что повестка дня в основном будет фокусироваться на дальнейшем обсуждении и выработке практических инструментов для стран-членов по трем темам (см. Рисунок 1). Это было явным сдвигом и уходом от более теоретических обсуждений ранее проведенных мероприятий, а также отражает направление, в котором лидерская группа стремится повести Казначейское сообщество.

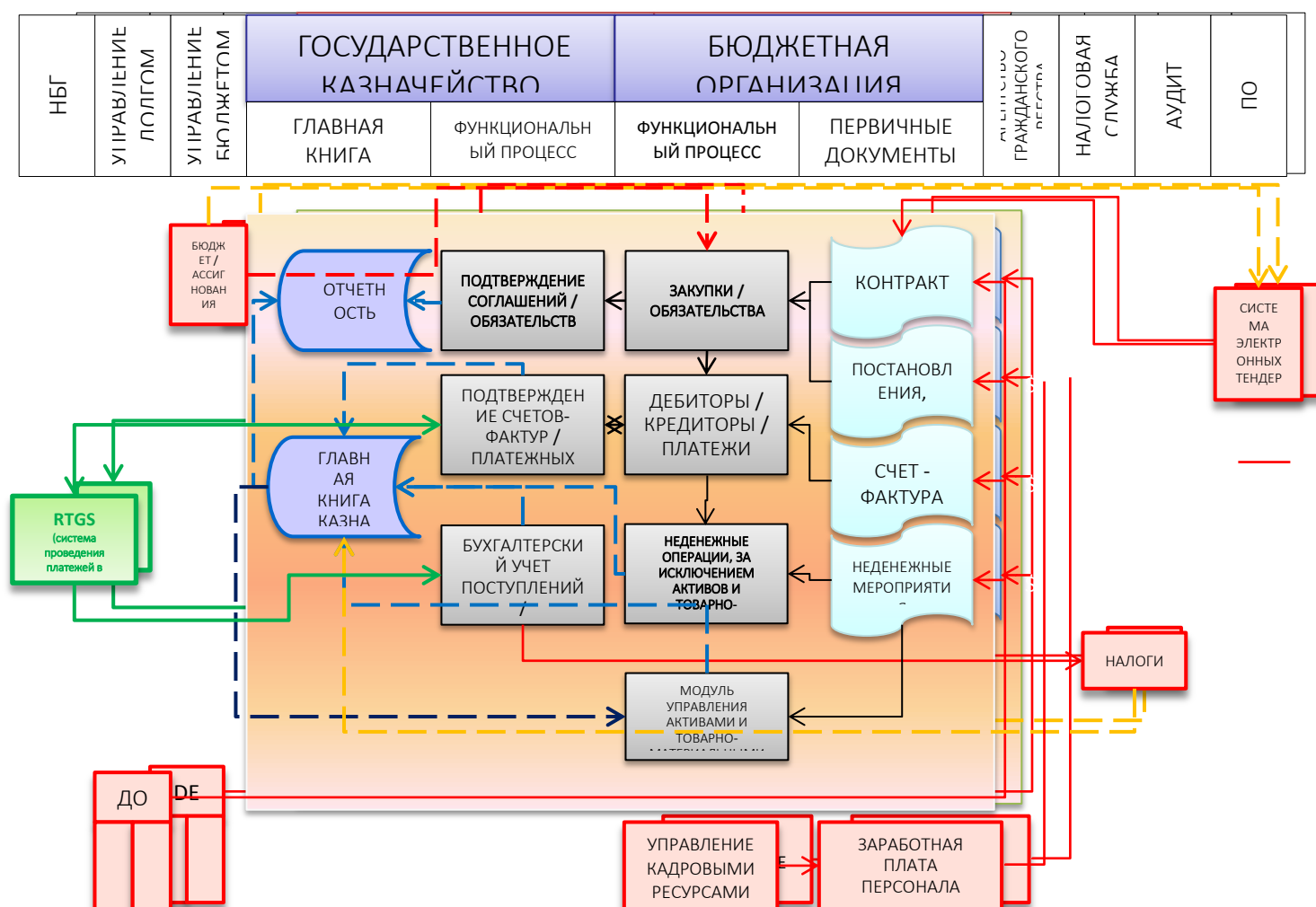
Руководитель грузинского Казначейства, **господин Тсотне Кавлашвили** также поприветствовал членов Казначейского сообщества в своей стране.



После приветственных слов и представления тех, кто впервые принимал участие в заседании Казначейского сообщества, принимающая сторона представила целый ряд презентаций по трем темам. **Госпожа Нино Челишвили**, заместитель руководителя Казначейства и член лидерской группы Казначейского сообщества, выступила с первой презентацией, посвященной общему плану реформ УГФ в Грузии.

Члены Казначейского сообщества были впечатлены масштабами реформ запланированных к внедрению в Грузии, а также работой, проделанной со времени прошлого заседания Казначейского сообщества в Тбилиси в 2012 году.

Рисунок 2 – Грузинская основа УГФ, смоделированная на справочной модели казначейства²



² www1.worldbank.org/publicsector/pe/trm.pdf

Госпожа Челишвили указала, что грузинская повестка дня реформы УГФ нацелена на обеспечение комплексной, действенной и прозрачной системы УГФ со следующими основными задачами:

- Обеспечить прозрачность и доступность в использовании систем для управления УГФ;
- Обеспечить точный и современный бухгалтерский учет и отчетность;
- Внедрить МСФО ОС;
- Внедрить комплексный Единый казначейский счет; и
- Создать действенную систему управления денежными средствами.

Областью, представлявшей огромный интерес для Казначейского сообщества, которая вызвала огромное количество вопросов и комментариев, было решение Грузии о закрытии своих региональных представительств Казначейства. Это стало возможным, благодаря автоматизации обработки платежей через центральную систему FMIS (Система информационного обеспечения финансового менеджмента), и благодаря децентрализации полномочий в отношении этих платежей – передача полномочий министерствам, департаментам и агентствам. Таким образом, более не было потребности в региональных управлениях казначейства, которые в основной своей массе были обрабатывающими ячейками.



Следующим докладчиком был **господин Давит Гамкрелидзе**, руководитель подразделения отчетности и финансового анализа, который выступил с очень интересной и интерактивной презентацией по теме *«Эффективная и прозрачная бюджетная отчетность»*. Помимо прочего в презентации говорилось об он-лайн доступе к веб-странице Министерства финансов и о портале отчетности. Доступ к информации очень важна в Грузии. Общий принцип заключается в том, что вся информация должна быть публично доступна, кроме случаев, когда есть веские основания ограничивать доступ к определенной информации. В результате этого разрабатывается

портал отчетности, чтобы создать условия для полного доступа ко всей информации об исполнении бюджета. Господин Гамкрелидзе также отметил, что Грузия приняла европейский стандарт для идентификации товаров, этот стандарт называется Единый закупочный классификатор (CPV). Это означает, что почти все закупленные товары включают этот уникальный код, что позволяет проводить улучшенный анализ и обеспечивает большую прозрачность. Однако пока коды Единого закупочного классификатора не были привязаны к кодам Плана счетов.

Госпожа Лела Патарайя, заместитель руководителя Департамента методологии и анализа бухгалтерского учета, была следующим докладчиком, она представила тему *«Реформа бухгалтерского учета в государственном секторе Грузии»*. В настоящее время в Грузии идет работа по адаптации МСФО ОС, которые планируется ввести к 2020 году. Грузия приняла очень взвешенный и постепенный подход к введению,

чтобы принять во внимание все вопросы, и чтобы министерства, департаменты и агентства не отставали. Грузия только что завершила проведение оценки того, как записывать нефинансовые активы, и как управлять ими, и было отмечено, что Грузия поделится этой информацией с Казначейским сообществом. В частности, Грузия рассматривает вопрос о том, следует ли централизовать или децентрализовать управление активами и реестр активов.



С заключительной презентацией от лица принимающей стороны выступил **господин Зураб Толордава**, руководитель Департамента методологии бухгалтерского учета и анализа, с презентацией *«МСФО ОС на основании модифицированного кассового метода, как шаг вперед в направлении полного перехода к МСФО ОС по методу начисления»*. Грузия



посчитала, что просто принятие МСФО ОС на кассовой основе будет шагом назад и, таким образом, выразила желание и далее отчитываться по основным некассовым операциям также. Это повторяющаяся тема в странах Казначейского сообщества. Несмотря на тот факт, что МСФО ОС по кассовому методу поощряют дополнительное раскрытие информации о начислениях в примечаниях, название «По кассовому методу» рассматривается как слишком ограничительное. Таким образом, принятие МСФО ОС на кассовой основе можно воспринимать как «движение в обратном направлении» к отчетности только по кассовому

методу³.

Во время заключительной сессии этого дня участники обсуждали два вопроса, касающиеся презентаций и опыта Грузии:

- 1. Существуют ли какие-то аспекты реформ, реализованных в Грузии, которые представляют особый интерес для других стран**
- 2. Видят ли участники возможность проведения схожих реформ в своих странах?**

Ниже кратко излагаются основные ответы участников:

- Ряд участников посчитали грузинский процесс закупок и единый закупочный классификатор (CPV) очень интересной работой. В сочетании с Планом счетов грузинский подход усовершенствовал бухгалтерский учет и отчетность по бюджетным расходам. Это представляло особый интерес для тех стран, которые сфокусированы на присоединении к ЕС;
- Использование Грузией единого кода сборов для налогоплательщиков сократило стоимость оплаты налогов для налогоплательщиков и упростило процессы сбора

³ МСФО ОС на кассовой основе поощряют добровольное раскрытие информации на основе начисления и, следовательно, это следует рассматривать как поощрение модифицированного метода начисления.

денежных средств. При том, что это рассматривалось как положительная наработка, некоторые участники были озабочены потерей надежности относительно того, что именно платит налогоплательщик. Например, какой налог, и было ли это налоговым обязательством, штрафами, санкциями или обязательствами по выплате процентов;

- Грузинская электронная система управления документами также рассматривалась как очень позитивная наработка;
- Решение начать поэтапное ведение бухгалтерского учета по методу начисления изначально в области заработной платы и HRMIS (информационная система управления кадрами и расчета заработной платы) представляло интерес в качестве возможной модели для других стран;
- Как отмечалось выше значительный интерес вызвало смещение в направлении электронной обработки и связанное с этим решение закрыть региональную сеть управлений Казначейства. Некоторые страны посчитали, что закрытие региональных управлений Казначейства было возможным, но несмотря на то, что это выглядело интересным решением, многие страны выразили мнение, что у себя это реализовать невозможно. Было сделано замечание относительно оборотной стороны вопросы – потери опытных сотрудников Казначейства в регионах;
- Также был интересен факт концентрации внимания на налогово-бюджетной прозрачности и публикация информации на веб-странице, но были заданы вопросы относительно последствий такого подхода, связанных с рабочей нагрузкой⁴.

Второй день был в основном посвящен работе трех тематических групп. В этой связи день начался с презентаций двух экспертов Казначейского сообщества, **Майкла Пэрри и Марка Силинса**, о результатах двух исследований Казначейского сообщества, которые были проведены в начале 2014 года. Господин Силинс выступил с презентацией о результатах первого исследования, которое охватывало вопросы, касающиеся нефинансовых активов.⁵ В исследовании указывалось, что большая часть работы уже была проделана в



большинстве из 12 стран, которые ответили на вопросы исследования. Исследование также обеспечило чрезвычайно полезный набор данных о существующих политиках и процессах, касающихся управления активами в странах-членах, эти данные послужат основой для разработки основ для пособия по политикам и процедурам страны (основной результат определен в плане действий Тематической группы по управлению активами). В частности, респонденты исследования высветили ряд тем касательно управления активами, которые следует рассмотреть в любом руководстве. Можно разработать специальное руководство для этих проблемных областей, чтобы гарантировать надежность принципов бухгалтерского учета. Презентацию с результатами исследования можно найти по адресу:

http://www.pempal.org/data/upload/files/2014/02/day-1_6_pl_presentation_assets_questionnaire_silins_rus.pdf

⁴ Несмотря на то, что Грузия продемонстрировала, что большую часть этого можно автоматизировать.

⁵ Здесь используется терминология GFSM2001, потому что является более общей.

Господин Пэрри выступил со второй презентацией о результатах исследования по консолидации финансовой отчетности в странах-членах КС. Как и в случае предыдущего исследования, ответы представили 12 стран. Ответы также выявили, что большинство стран готовят в определенной форме консолидированную отчетность, хотя и было ясно, что во многих случаях определение того, что является «консолидируемой компанией/единицей» не соответствовало требованиям МСФО ОС 6. Большинство стран в основном фокусировались на определении GFSM2001 государственного управления, и требуется дальнейшая работа, чтобы расширить его на консолидацию государственного сектора или для всех контролируемых организаций, как это требуется в соответствии с МСФО ОС 6. Из исследования также было ясно, что несоответствие между МСФО ОС и статистической отчетностью создало некоторые концептуальные сложности – и что тематическая группа может попытаться и рассмотреть этот вопрос, хотя бы концептуально для стран Казначейского сообщества. Также оказалось, что ряд ответов на вопросник не соответствовал опыту и имеющимся данным о состоянии консолидированной отчетности в некоторых странах-респондентах. Более подробное исследование консолидированной отчетности в индивидуальных странах даст более полезную информацию. Презентацию с результатами этого исследования можно найти по адресу: http://www.pempal.org/data/upload/files/2014/02/day-1_7_pl_consolidation_parry_rus.pdf

В продолжение этой темы **Цветанка Чипева**, руководитель подразделения бюджетного бухгалтерского учета и платежных процедур Министерства финансов Болгарии, выступила с презентацией о Финансовой отчетности, уделив особое внимание вопросам консолидации. Как страна член ЕС Болгария должна прежде всего позаботиться о том, чтобы соответствовать требованиям ESA, однако, она также принимает во внимание принципы GFSM2001 и МСФО ОС. Процесс отчетности в соответствии с международными стандартами преподал некоторые уроки, которые другим странам следует принять во внимание:



- Позаботиться о том, чтобы законодательные основы были четкими в отношении полномочий и обязанностей основных делегатов;
- Наличие унифицированной методологии бухгалтерского учета и отчетности;
- Позаботиться о наличии систем ИТ для поддержания этого процесса;
- Очень важно качество данных, как и преподаватели – должностные лица; и
- Необходимо выйти за рамки представления финансовых отчетов для проведения аналитической работы, в частности, чтобы гарантировать принятие во внимание вопросов, касающихся надежности данных.

Заключительным выступлением на семинаре была презентация **Светланы Сивец**, заместителя Директора Департамента бюджетной политики и методологии Министерства финансов Российской Федерации. В своей презентации она представила *Российскую стратегию принятия МСФО ОС к 2020 году*. Госпожа Сивец также возглавляет тематическую группу по этой теме. Россия скорее адаптирует МСФО ОС, нежели просто принимает их, так как очень важно, чтобы они не только соответствовали международным требованиям к отчетности, включая МСФО ОС и

GFSM2001, но также и национальным требованиям. Российская программа реформ также выходит за рамки бухгалтерского учета и сфокусирована на открытом и прозрачном правительстве, а также на повышении общей производительности государственного сектора. В этой связи казначейство сейчас преобразуется – если ранее оно просто управляло денежными средствами, то теперь сможет также поддерживать записи и отчетность по методу начисления. Россия также стратегически настроена в плане стандартов, которые она внедряет. На сегодняшний день Россия завершила работу над 19 стандартами из 32 по МСФО ОС и сфокусировалась на затратах и выгодах каждой области при определении приоритетов для внедрения. Один стандарт, который разработала Россия, связан с Планом счетов. Эквивалента в МСФО ОС не имеется.



Вторая часть второго дня и большая часть третьего дня были посвящены заседаниям трех тематических групп. Каждый участник присоединился к одной из этих групп, участие в основном отражало предпочтения, определенные в Скопье в сентябре 2013 года. Ранее каждая группа разработала План действий, который стал частью повестки дня для обсуждений во время этого заседания. Две из этих групп также провели видеоконференции в декабре 2013 года (тематические группы по консолидации финансовой отчетности и по активам). Основные материалы групп кратко представлены в ячейках ниже.

Тематическая группа по стандартам бухгалтерского учета

Ожидаемый результат 1: Распространен и обобщен существующий опыт по анализу расхождений между действующей национальной методологией и международными стандартами.

Прогресс: был представлен и обсужден опыт России по анализу расхождений.

Планы на будущее: получить информацию от других стран (Армения, Казахстан, Грузия, Таджикистан), дальнейшее изучение опыта России.

Ожидаемый результат 2: Опыт коллег учтен при разработке стратегий и планов внедрения стандартов в Беларуси, Черногории и Молдове.

Прогресс: полезная информация и новые идеи были продуктом обсуждений группы в Тбилиси.

Планы на будущее Встреча рабочей группы осенью 2014 года. в Минске для коллегиального обсуждения проектов стратегий и проектов планов внедрения.

Ожидаемый результат 3: Предоставлены рекомендации коллегам из Грузии по совершенствованию их плана реализации.

Прогресс: Работа завершена в Тбилиси, были даны следующие рекомендации:

- унифицировать подходы к отчетности для всех уровней и видов средств (включая внебюджетные средства бюджето- получателей);
- совершенствовать далее бюджетную классификацию (сегмент источников финансирования);
- завершить работу над планом счетов и обеспечить его применение через новую

информационную систему;

- рассмотреть возможность концентрации в казначействе всех средств бюджетных учреждений;

- рассмотреть возможность создания централизованного государственного ресурса для государственных платежей, как части казначейской системы.

Ожидаемый результат 4: Проанализирован опыт стран по унификации финансовой отчетности (документов) с использованием кассового метода и метода начисления, выявлены лучшие практики в этой области.

Прогресс: Казахстан предоставил свое недавно разработанное практическое руководство по применению МСФО ОС (один экземпляр был передан сети РЕМПАЛ).

Планы на будущее: Собрать и проанализировать существующие формы финансовой отчетности участвующих стран, распространить среди членов рабочей группы и изучить материалы, представленные Казахстаном.

Дополнительные вопросы для обсуждения на будущее

- Взаимосвязь финансовой отчетности с бюджетным планированием.
- Совместное обсуждение с группой по активам регулирования учета нефинансовых активов (реестр – бухгалтерский баланс).
- Обсуждение последних разработок IFAC, IPSASB (проектов для обсуждения) по дальнейшему совершенствованию международных стандартов.
- Ознакомление с Европейскими стандартами (EPSAS).

Дополнительный ожидаемый результат

- Разработка документа, обобщающего рекомендуемую практику разработки, утверждения и внедрения национальных стандартов на основе МСФО ОС (по результатам встречи в Минске)

Тематическая группа по учету активов

Во время своего заседания группа фокусировалась на следующем:

- Обсуждение опыта Грузии – Группа обсудила с грузинскими коллегами конкретные вопросы, возникшие после презентаций Грузии в день 1;
- Презентация по конкретным вопросам на основании австралийского и другого международного опыта. Консультант группы, Марк Силинс, выступил с презентацией по конкретным вопросам, которые были подняты участниками во время декабрьской видеоконференции в связи с управлением нефинансовыми активами. Он также подчеркнул, что Австралия в основном адаптировала МСФО (внедрение правительством принципов начисления превосходит МСФО ОС), а также разработала собственные принципы Пособия по статистике государственных финансов (GFSM), которые поддерживают GFSM 2001, но отражают контекст Австралии.
- Общее обсуждение того, как разрабатывать единые нормы политик
- Обновление Плана действий

В связи с разработкой норм политик группа идентифицировала следующие важные ресурсы, которые она рассмотрит, прежде чем разрабатывать основы учетных

ПОЛИТИК:

- Руководство Казахстана – печатный экземпляр этого руководства был представлен членам РЕМРАЛ во время заседания. Это практическое руководство по вопросам, касающимся бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе на основе начисления в Казахстане, включая:
 - Концептуальные основы
 - Объяснения и руководство по использованию Плана счетов, включая различия между кассовым методом и методом начисления
 - Практические примеры двух ведущих бухгалтерский учет организаций
 - Для каждого стандарта руководства также включает практические примеры, чтобы продемонстрировать, как следует применять бухгалтерский учет (внедрены все 32 стандарта)
- Группа выразила надежду, что будет возможность предоставить это руководство в электронной форме
- Группе также будет полезно рассмотреть российские стандарты, в частности, создание перечня общих терминов и определений
- Грузия недавно завершила отчет о том, как учитывать нефинансовые активы
- Хорватия недавно завершила разработку типового документа о политиках для министерств, департаментов и ведомств, она поделится этой информацией с участниками
- Исследование – результаты, полученные от 12 стран-членов Казначейского сообщества, обеспечивают полезную основу для общих вопросов учетных политик, а также для разработки набора обобщенных классов активов. Это исследование будет анализироваться далее, а Казначейскому сообществу будет представлен отчет; и

Учебный материал 14 для Правления МСФО ОС «Переход к бухгалтерскому учету по методу начисления: Руководство для правительств и правительственных субъектов».

Будущие планы

- Завершить работу над анализом вопросника
- Осуществить обзор материалов по странам
- Подготовить краткий план (скелет) типового документа о политике для стран членов Казначейского сообщества, включая рассылку таблицы классов странам для рассмотрения
- Видеоконференция в апреле для обсуждения
- Сроки ознакомительного визита в Турцию предстоит пересмотреть

Тематическая группа по консолидации финансовой отчетности

Тематическая группа подтвердила, что ее основной целью была выработка Практического руководства по консолидации финансовой отчетности. Группа запланировала завершить эту работу к концу 2014 года.

Ниже приводится Структура руководства, согласованная Тематической группой:

1. Основные концепции
2. Цель консолидации и руководства
 - Цель консолидации
 - Цель руководства
 - Практическое руководство
 - Соответствие
 - Управление
3. Стандарты
 - СГФ (статистика государственных финансов)
 - ESA (Европейская интегрированная система национальных счетов)
 - IPSAS (МСФО ОС (Международные стандарты финансовой отчетности в госсекторе))
 - Национальные стандарты
4. Варианты объектов консолидации
 - GGS (сектор государственного управления)
 - Контроль
5. Структура и элементы консолидации
6. Исключения из требований консолидации
 - Инвестиционные объекты
 - Временный контроль
 - Частичная собственность
 - Оценка организаций, контролируемых, но не консолидируемых
7. Методология консолидации
 - Движения и запасы
 - Устранение внутренних потоков, активов и обязательств организации
 - План счетов
 - Учетные политики
 - FMIS (Система информационного обеспечения финансового менеджмента)
 - Аудит финансовой отчетности
8. Публикация отчетности
 - Информационные требования
9. Практические вопросы
 - Различия и особые ситуации

Семинар завершился во второй половине дня 12 февраля после презентаций каждой тематической группы. С заключительным словом выступили представители принимающей стороны, представители лидерской группы и представители Всемирного банка. Все согласились с тем, что это мероприятие представляло преобразование Казначейского сообщества в сообщество, играющее более активную роль для участников, включая участников помимо лидерской группы, а также с тем, что фокус внимания тематических групп был переориентирован на более

практические вопросы. Также было ясно, что возникают общие темы из опыта стран, занимающихся внедрением бухгалтерского учета по методу начисления.

1. Страны адаптируют международные стандарты бухгалтерского учета, а не внедряют их в точности.
2. Проблемы, вызванные отсутствием согласованности между международными стандартами отчетности. В частности, несогласованность между МСФО ОС и статистическими системами СГФ и ESA (Европейская интегрированная система национальных счетов).
3. Для ряда стран требования для получения статуса страны-кандидата и (или) для членства были важной движущей силой реформы УГФ.

Эти темы представляют возможность Казначейскому сообществу обратиться в другие международные органы, чтобы получить больше ясности в связи с перечисленными выше вопросами, и чтобы сместить диалог и выйти за пределы нынешнего центрального фокуса внимания ОЭСР. И, наконец, было также ясно, что для стран, продвинувшихся на пути бухгалтерского учета по методу начисления, это было частью более обширной программы реформ, нацеленной на повышение производительности, а для этого, она должна была сопровождаться большей прозрачностью и подотчетностью.

Все материалы семинара можно найти на веб-сайте PEMPAL по следующему адресу: <http://www.pempal.org/event/read/106>

Предварительно запланировано, что следующее тематическое мероприятие Казначейского сообщества⁶ по вопросам бухгалтерского учета и отчетности состоится в Минске осенью 2014 года.

⁶ Большое пленарное заседание всех трех практикующих сообществ PEMPAL также запланировано на май 2014 года в Москве.