PULSAR

СТАТУС РЕФОРМ В СФЕРЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ В СТРАНАХ PULSAR

Декабрь 2021

Центр реформ финансовой отчетности (CFRR)
Глобальная практика по вопросам управления, регион Европы и Центральной Азии, Всемирный банк
Адрес: Австрия, 1020, Вена, Пратерштрассе, 31
Веб-сайт: www.worldbank.org/cfrr
Эл. почта: cfrr@worldbank.org
Телефон: +43-1-217-0700

Программа бухучета и отчетности в государственном секторе
Веб: www.pulsarprogram.org

© 2021 год. Международный банк реконструкции и развития / Всемирный банк
1818 H Street NW
Washington DC 20433
Телефон: 202-473-1000
Веб-сайт: www.worldbank.org

Данная работа является продуктом сотрудников Всемирного Банка с вкладом внешних лиц. Результаты, интерпретации и выводы, выраженные в данной работе, необязательно отражают взгляды Всемирного Банка, его Совета Исполнительных Директоров или правительств, которые они представляют.

Всемирный Банк не гарантирует точность, полноту или актуальность данных, включенных в эту работу, и не несет ответственности за любые ошибки, упущения или расхождения в информации, а также ответственности в отношении использования или неиспользования изложенной информации, методов, процессов или выводов. Границы, цвета, обозначения и другая информация, показанная на любой карте в этой работе, не предполагают никакого суждения со стороны Всемирного Банка о правовом статусе любой территории, а также одобрения или принятия таких границ.

Ничего из материала этой работы не должно составлять, предполагаться или считаться ограничением или отказом от привилегий и иммунитетов Всемирного Банка, все из которых непосредственно сохраняются.

Права и разрешения

Материал в данной работе является предметом авторского права. Поскольку Всемирный Банк поощряет распространение своей информации, эта работа может быть воспроизведена полностью или частично для некоммерческих целей при условии приведения полной ссылки на эту работу.

Любые запросы в отношении прав и лицензий, в том числе в отношении вторичных авторских прав, следует направлять по адресу: World Bank Publications, The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA; fax: 202-522-2625; email: pubrights@worldbank.org.

Значки созданы Freepik и ultimatearm с сайта Flaticon по адресу www.flaticon.com

Дизайн обложки: Екатерина Гусарова

Содержание

03 Сокращения

06 Выражение признательности

07 О программе PULSAR

08 Члены PULSAR FinCoP

09 Вступление

11 Республика Албания

30 Республика Армения

40 Республика Азербайджан

54 Республика Беларусь

70 Босния и Герцеговина

96 Грузия

162 Республика Северная Македония

112 Республика Косово

176 Республика Сербия

128 Республика Молдова

188 Украина

146 Черногория

205 Выводы и рекомендации

Сокращения

AFS	Годовые финансовые отчеты
AGFIS	Система финансовой информации правительства Албании
APSAS	Стандарт бухгалтерского учета в государственном секторе Армении
BFD	Рамочный бюджетный документ
BiH	Босния и Герцеговина
CAPSAP	Проект подотчетности корпоративного и государственного сектора
CFS	Консолидированная финансовая отчетность
CIPFA	Институт дипломированных специалистов по государственным финансам и бухгалтерскому учету
CITF	Центр информационных технологий в финансах Республики Молдова
CoA	План счетов
COFOG	Классификация функций органов государственного управления
EduCoP	Практикующее сообщество по образованию
EU	Европейский Союз
EU IPA	Инструмент помощи перед вступлением Европейского Союза
FBiH	Федерация Босния и Герцеговина

FinCoP	Практикующее сообщество по финансовой отчетности
FMIS	Информационная система управления финансами
GDP	Валовый внутренний продукт
GFFBP	Глобальные рамки фискального баланса и политик Боснии и Герцеговины
GFMIS	Государственная информационная система управления финансами
GFS	Статистика государственных финансов
GFSM	Руководство по статистике государственных финансов
GIZ	Германское агентство развития
EPSAS	Европейские стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе
IASB	Совет по Международным стандартам финансовой отчетности
IDA	Международная ассоциация развития
IBRD	Международный банк реконструкции и развития
IFAC	Международная федерация бухгалтеров
IFRS	Международные стандарты финансовой отчетности
IFMIS	Интегрированная информационная система управления финансами
IMF	Международный валютный фонд
INTOSAI	Международная организация высших органов аудита
IPSFA	Международный индекс подотчетности государственного сектора
IPSAS	Международные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе
ISA	Международные стандарты аудита
ISSAI	Международные стандарты для высших органов аудита
LMFPP	Закон об управлении государственными финансами и ответственности Республики Косово
LSG	Местное самоуправление
MoFE	Министерство финансов и экономики
MoF	Министерство финансов
MoFT	Министерство финансов и казначейство
MTBP	Среднесрочная бюджетная программа
MTEF	Среднесрочная программа государственных расходов

NAR	Нахичеванская Автономная Республика
NPSAS	Национальные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе
PAR	Реформа государственного управления
PEFA	Государственные расходы и финансовая подотчетность
PEMPAL	Взаимное обучение и обмен опытом в управлении государственными финансами
PFM	Управление государственными финансами
PFMIS	Информационная система управления государственными финансами Республики Молдова
PPP	Государственно-частное партнерство
PSA	Бухгалтерский учет в государственном секторе
PULSAR	Программа бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе
RoB	Республика Беларусь
RoG	Республика Грузия
RoK	Республика Косово
RoM	Республика Молдова
RoNM	Республика Северная Македония
RoS	Республика Сербия
RS	Республика Сербская
SAI	Высший орган аудита
SECO	Государственный Секретариат экономических вопросов Швейцарии
SIGMA	Поддержка улучшения в сфере управления
SIMFK	Информационная система управления финансами Республики Косово
SME	Малые и средние предприятия
SMG	Группа стратегического управления Республики Албания
SOE	Государственные предприятия
SUFI	Система управления финансовой информацией Республики Сербской
TGL	Главная книга казначейства
TSA	Единый казначейский счет
UNDP	Программа развития ООН
USAID	Агентство международного развития США
WB	Группа Всемирного Банка

Выражение признательности

Данный информационный продукт является результатом обмена знаниями и сотрудничества между членами Практикующего сообщества финансовой отчетности (FinCoP) Программы бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе (PULSAR). Книга была подготовлена членами PULSAR FinCoP в тесном сотрудничестве с Дмитрием Гурфинкелем, старшим специалистом по финансовому управлению (Всемирный Банк), командой Цюрихского Университета прикладных наук под руководством доктора Андреаса Бергманна, при техническом руководстве Дэниела Бойса, руководителя практики управления и Армана Ватяна, ведущего специалиста по финансовому управлению (Всемирный Банк). Выражаем особую благодарность Анаре Токушевой и Екатерине Гусаровой за организационную и дизайнерскую поддержку.

О программе PULSAR

Программа бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе, запущенная в 2017 году, – это программа регионального и странового уровня в 13 странах-бенефициарах Европы и Центральной Азии. Ее цель – поддержать улучшение систем бухучета и отчетности в государственном секторе в соответствии с международными стандартами и хорошими практиками, чтобы усилить подотчетность, прозрачность и результативность государственных органов.

Цели и объем программы PULSAR совместно определяются партнерами PULSAR – Австрией, Швейцарией и Всемирным Банком – которые также предоставляют институциональную поддержку для ее внедрения и мобилизуют ресурсы, необходимые для ее мероприятий. Страны-бенефициары помогают формировать программу через платформы регионального сотрудничества и вклады в два практикующих сообщества: FinCoP по финансовой отчетности и EduCoP по образованию.

Больше информации по программе PULSAR и ее публикации доступны на веб-сайте: **www.pulsarprogram.org**.

Члены PULSAR FinCoP

АЛБАНИЯ

Г-н Дритан Фино
Г-жа Алкета Брасе

АРМЕНИЯ

Г-н Карен Алавердян
Г-н Раффи Алексанян
Г-жа Лилит Мартиросян

АЗЕРБАЙДЖАН

Г-жа Фируза Абдуллаева
Г-жа Камала Хумбатова
Г-н Элчин Наджафов

БЕЛАРУСЬ

Г-н Сергей Качан
Г-жа Людмила Гурьянова
Г-жа Наталья Русакевич
Г-жа Татьяна Дехтеренок

БОСНИЯ И ГЕРЦЕГОВИНА

Г-жа Славица Бунтич Ирзнич
Г-жа Дусица Вилипич
Г-жа Ивана Марьянович
Г-жа Сехиджа Муйканович

ХОРВАТИЯ

Г-жа Младенка Караджич
Г-жа Ивана Варгасевич Конка
Г-жа Хана Зоричич

ГРУЗИЯ

Г-н Давит Гамкрелидзе
Г-жа Лела Патарайа
Г-н Зураб Толордава

КОСОВО

Г-н Косум Алиу
Г-н Халим Кастрати
Г-н Найсрет Кока

МОЛДОВА

Г-жа Ина Дарии
Г-жа Надежда Слова

ЧЕРНОГОРИЯ

Г-жа Кристина Николич
Г-жа Мария Ульяревич

СЕВЕРНАЯ МАКЕДОНИЯ

Г-н Бобан Паунов
Г-н Мартин Новески

СЕРБИЯ

Г-жа Танья Мркалй
Г-жа Нада Савич
Г-жа Ана Стойчевич

УКРАИНА

Г-жа Людмила Гапоненко
Г-жа Светлана Токарева

ВСТУПЛЕНИЕ

Программа бухучета и отчетности в государственном секторе (PULSAR) – это региональная и страновая программа, нацеленная на Западные Балканы и страны Восточного Партнерства Европейского Союза (ЕС), для поддержки развития бухучета и систем финансовой отчетности в государственном секторе в соответствии с международными стандартами и лучшими практиками. Страны-бенефициары включают Албанию, Армению, Азербайджан, Беларусь, Боснию и Герцеговину, Хорватию, Грузию, Косово, Северную Македонию, Молдову, Черногорию, Сербию и Украину.

Партнеры PULSAR, Австрия, Швейцария и Всемирный Банк, совместно определяют цели и объем программы PULSAR. Они предоставляют институциональную поддержку для ее внедрения и мобилизуют ресурсы, необходимые для ее мероприятий. Страны-бенефициары также имеют возможность формировать программу через платформы регионального сотрудничества и делать вклад в Практикующие сообщества.

Бухучет в государственном секторе – это ключевой фактор надлежащего управления и экономического роста. Финансовая информация критически важна для целей подотчетности и принятия решений, особенно когда речь идет об инвестициях в общественную инфраструктуру. Исследования Международного валютного фонда[1] (МВФ) показывают, что правительства, которые используют высококачественную бухгалтерскую информацию на основе метода начисления, экономически более успешны, чем те, которые только рассматривают исполнение бюджета.

Неудивительно, что число стран, внедряющих бухучет методом начисления вообще и использующих Международные стандарты бухучета в государственном секторе (IPSAS) как основной ориентир, значительно возросло за последнее десятилетие. Недавнее исследование (Международный индекс подотчетности в государственном секторе (IPSFA): 2020[2]), проведенное Международной федерацией бухгалтеров (IFAC) и Институтом дипломированных специалистов по государственным финансам и бухгалтерскому учету (CIPFA), показывает, что к концу 2020 года – на глобальном уровне – 49 юрисдикций представили свои финансовые отчетности на основе полного метода начисления, и еще 66 – на основе частичного метода начисления. 93 юрисдикции, что приблизительно

[1] International Monetary Fund: Fiscal Transparency, Accountability, and Risk (2012), and Fiscal Monitor: Managing Public Wealth (2018).
[2] The International Public Sector Financial Accountability Index доступен по ссылке: https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/international-public-sector-financial-accountability-index-2020

составляет половину стран мира, использовали IPSAS как ориентир. Исследование также показывает, что происходит сдвиг от частичного метода начисления к полному методу начисления, что, вероятно, и дальше будет наблюдаться на протяжении следующего десятилетия.

Поскольку страны-бенефициары PULSAR не являются исключением в глобальных тенденциях бухучета в государственном секторе, данная книга и недавнее инвентаризационное исследование PULSAR[3] показывают, что четкое большинство стран PULSAR находятся в процессе перехода от бухучета кассовым методом к бухучету методом начисления. В рамках этого процесса IPSAS играют ключевую роль, которая является разнообразной и лежит в диапазоне от принятия IPSAS в качестве национальных стандартов до их непрямого принятия через их учет в основном в качестве ориентира при разработке национальных общих принципов бухучета.

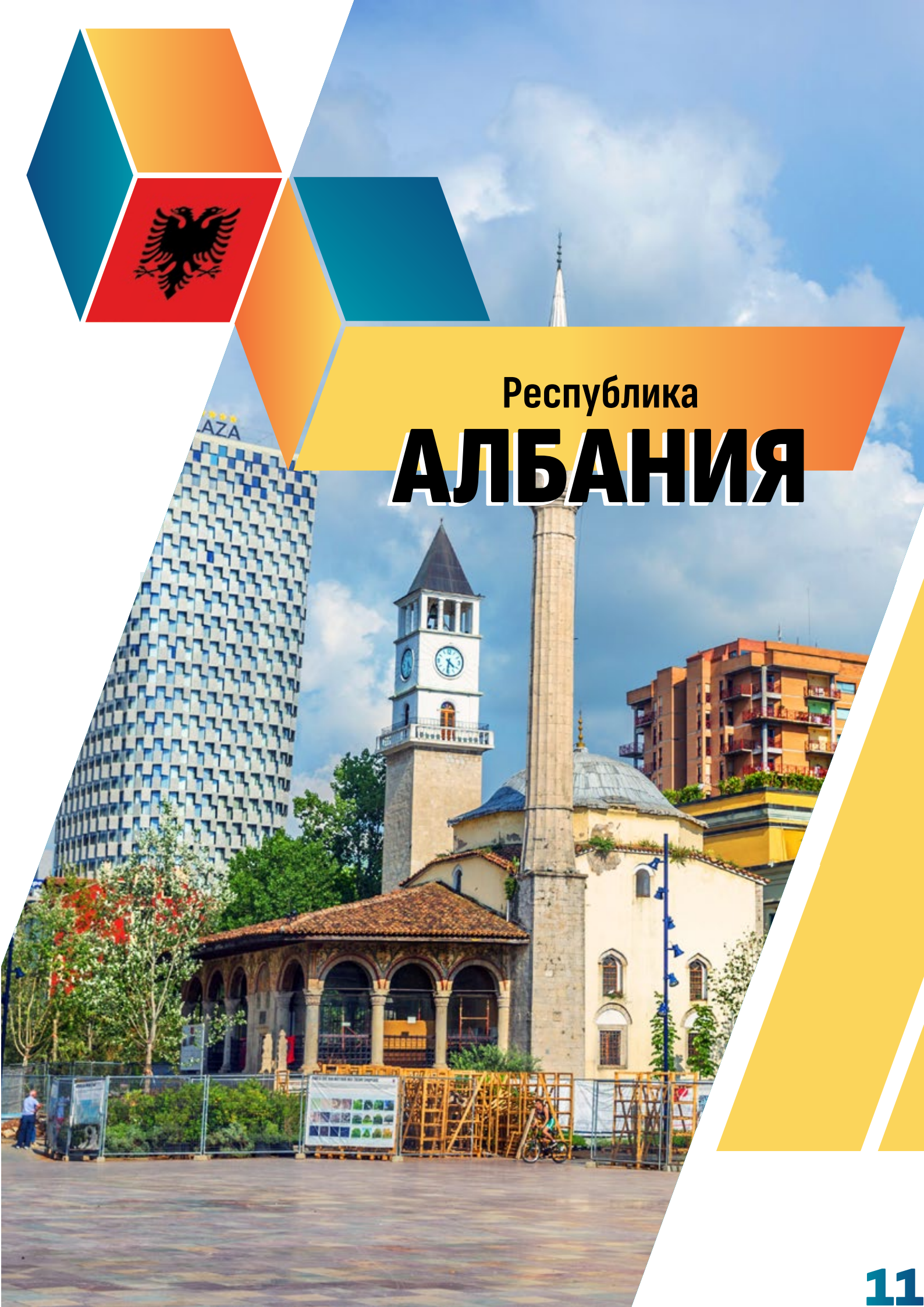
Хотя исследования, такие как Индекс IPSFA, могут охватить общие тенденции, они не способны дать всеобъемлющей картины статуса реформы бухучета государственного сектора в отдельных юрисдикциях, который значительно отличается в разных странах.

Чтобы получить более точную картину контекста отдельных стран, важно воспользоваться местными знаниями в каждой стране и услышать их индивидуальные истории о бухучете в государственном секторе. В этой книге делается попытка поделиться этими историями гармонизированным способом и обсудить актуальность продолжения реформ бухучета в государственном секторе во всех странах-бенефициарах PULSAR, учитывая их позитивное влияние в общем на прозрачность и подотчетность в странах. Истории, рассказанные самими странами,[4] помогают определить ключевые усвоенные уроки и рекомендации, которые представлены в последней главе книги.

Также стоит отметить, что поскольку реформы бухучета в государственном секторе прогрессируют так или иначе во всех странах-бенефициарах PULSAR, истории будут продолжать развиваться. Данные истории предназначены не для представления конечного результата, а скорее для представления текущего состояния продолжающейся работы. На самом деле, поскольку бухучет в государственном секторе служит потребностям пользователя финансовой информации, дальнейшее развитие таких потребностей также приведет к развитию IPSAS и их реализации в странах по всему миру, а также в странах-бенефициарах PULSAR.

[3] World Bank (2020). Stocktaking of public sector accounting and reporting environment in PULSAR beneficiary countries. Публикация доступна по ссылке: https://cfrr.worldbank.org/publications/stocktaking-public-sector-accounting-and-reporting-environment-pulsar-beneficiary

[4] В книге представлен опыт 12 стран-бенефициаров PULSAR, который был подготовлен непосредственно представителями стран PULSAR, в том числе тремя разными юрисдикциями Боснии и Герцеговины (Федерация БиГ, институты БиГ и Республика Сербская). Стоит отметить, что единственная страна, не включенная в эту публикацию, – это Хорватия, поскольку материал страны не был своевременно подготовлен и предоставлен команде PULSAR.



Республика

АЛБАНИЯ

1. Вступление 13
2. Структура и функционирование государственного сектора 14
3. Бюджетная система 16
4. Система бухучета 18
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 23
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 26
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 27
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 28
9. Полученная международная помощь 29

1 Вступление

Республика Албания – независимое государство в юго-восточной Европе. Оно расположено в юго-западной части Балканского полуострова и граничит с Черногорией на севере и северо-западе, Северной Македонией на востоке и Грецией на юге и юго-западе. Албания имеет береговую линию на Адриатическом море на западе и Ионическом море на юго-западе. Население Албании составляет 2 893 000, 46% проживает на сельских территориях.

Албания – парламентская республика. Премьер-министр играет доминирующую роль в управлении государственными делами. Албания была впервые провозглашена республикой 12 ноября 1912 года.

Албания – страна со средним уровнем доходов, сделавшая большие шаги к созданию надежной многопартийной демократии и рыночной экономики за последние два десятилетия. После передачи от Международной ассоциации развития (МАР) Международному банку реконструкции и развития (МБРР) в 2008 году Албания в общем смогла сохранить положительный экономический рост и финансовую стабильность, несмотря на текущий экономический кризис, вызванный пандемией COVID-19.

В последние годы Албания сосредоточилась на поддержании восстановления и роста при непростой внешней среде, расширяя и обеспечивая социальные выплаты в стране и снижая уязвимость к изменению климата. Ключевые вызовы для прогресса Албании включают: (i) фискальную консолидацию и улучшение управления государственными расходами; (ii) регуляторную и институциональную реформу; (iii) сокращение инфраструктурного разрыва; и (iv) улучшение систем социальной защиты и ключевых услуг здравоохранения.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальная, административная и фискальная организация

Албания – парламентская республика, в которой Президент Совета Министров (Премьер-Министр) играет ведущую роль в управлении государственными делами. Совет Министров утверждается Парламентом раз в четыре года. Парламент избирается на всеобщих парламентских выборах. Президент является главой государства и избирается Парламентом каждые пять лет.

Правосудие в Албании осуществляется системой судов. Конституционный Суд – высший орган судебной системы. Он состоит из девяти членов, принимающих решения по конституционным спорам и дающих окончательные интерпретации Конституции.

Административное устройство Албании прошло через несколько географических и структурных изменений. 31 июля 2014 года Парламент принял новое административно-территориальное устройство, поделив страну на 12 регионов и 61 муниципалитет, а также другие единицы, предусмотренные в Законе 115/2014 «Об административно-территориальном устройстве местного самоуправления в Албании».

Государственная администрация – это организационный и профессиональный аппарат, беспристрастно служащий общественному интересу через внедрение законодательства, предоставление государственных услуг, а также разработку и реализацию общей государственной политики. Она состоит из: (i) офиса Премьер-Министра; (ii) министерств и ведомств в подчинении Премьер-Министра; (iii) организаций прямого предоставления услуг; (iv) автономных ведомств; и (v) администраций префектов.

Каждое министерство возглавляется и представляется министром. Министр отчитывается перед Советом Министров и Парламентом о всей деятельности своего министерства, подчиненных ведомств и автономных органов в их соответствующей сфере государственной деятельности.

Могут создаваться подчиненные ведомства для выполнения административных функций, определенных в рамках их зоны ответственности. Такие органы создаются, когда их деятельность требует более высокой степени специализации, связанной с прямой реализацией норм закона, предоставлением государственных услуг населению или внутренних услуг государственной администрации или министерству.

Территориальные подразделения – это административные структуры под министерством или подчиненным ведомством, которые выполняют административные задачи в одном или нескольких органах местного самоуправления. Подразделения прямого предоставления услуг – это административные подразделения, через которые министерство или подчиненное ведомство предоставляют государственные услуги третьему лицу непосредственно. Администрация префекта поддерживает префекта в выполнении его/ее полномочий в соответствии с законом.[5]

[5] В соответствии с законом 107/2016 "О региональном префекте", задача префекта региона – гарантировать реализацию политической программы Совета Министров на региональном уровне.

Автономные ведомства создаются и ликвидируются в соответствии с законом и имеют юридические полномочия в своих взаимоотношениях с третьими лицами. Автономное ведомство создается только если определенные административные функции могут выполняться такой организацией лучше, чем министерством или подчиненным ведомством, в соответствии с принципами экономии, эффективности и действенности.

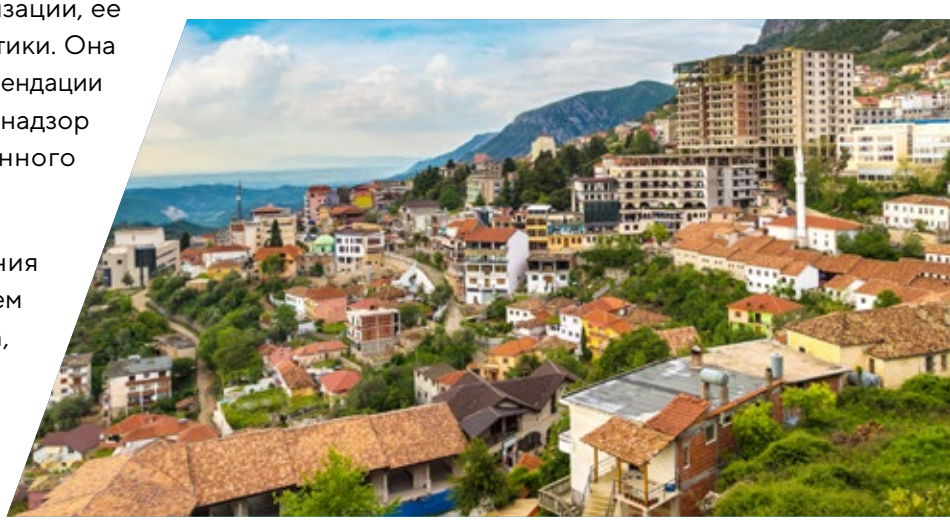
Каждая государственная организация обязана создать у себя Группу стратегического управления (ГСУ) с участием ее руководящего уровня. ГСУ – это неотъемлемый элемент государственной подотчетности и управления. Она играет ключевую роль для обеспечения целостности финансовой информации государственной организации, ее системы внутреннего контроля и ее этики. Она также предоставляет поддержку и рекомендации главе подразделения и осуществляет надзор за результативностью государственного подразделения.

ГСУ состоит из главы подразделения (который также является председателем группы), заместителей, сотрудника, отвечающего за утверждение программ, исполнительного сотрудника и всех других высших руководителей (наивысший уровень, в зависимости от организации государственного подразделения). Директор по внутреннему аудиту подразделения принимает участие на заседаниях в качестве наблюдателя и делает свой вклад по вопросам, связанным с финансовым управлением. Групповые решения должны приниматься коллегиально и объективно, с учетом общественного интереса и в соответствии со стандартами этики государственного сектора. Эти решения должны быть задокументированы и предоставлены руководству подразделения.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Цель Секторальной стратегии управления государственными финансами (УГФ) Албании на 2019-2022 годы – обеспечить продвижение албанской системой государственных финансов прозрачности, подотчетности, фискальной дисциплины и эффективности использования государственных ресурсов для улучшения предоставления услуг и экономического развития страны. Непосредственно пятая цель стратегии, «прозрачность государственных финансов», должна улучшить охват, качество и доступность информации о государственных финансах.

В то время, как был достигнут прогресс в усилении Института Статистики, были определенные отклонения, поскольку прогресс состоит из сложных действий, требующих эффективной координации между тремя разными учреждениями: Банком Албании, Министерством Финансов и Экономики (МФЭ) и Институтом Статистики. Необходима всеобъемлющая, стандартизированная система статистики государственных учреждений в сочетании с пересмотром политик, стандартных процедур и соответствующих шаблонов.



Внутригодовые отчеты об исполнении бюджета, полугодовые макроэкономические, бюджетные отчеты, отчеты о бюджетной результативности и отчеты на конец года улучшились. Однако, в контексте повышения прозрачности и интеграции государственных расходов, МЭФ предпримет усилия для подготовки более всеобъемлющего отчета с детализацией бюджетного плана, результатов исполнения бюджета, государственных счетов, государственного долга, договоров концессий, которые включают государственно-частное партнерство (ГЧП) и обязательств.

Цель албанской секторальной стратегии управления государственными финансами на 2019-2020 годы – объединить национальные практики бухучета со стандартами IPSAS.

Правительство стремится постепенно принять IPSAS, либо полностью, либо частично, с учетом контекста Албании. Тем не менее, конкретной даты завершения этого процесса пока не предусмотрено. Чтобы сравнить текущую регуляторную базу в Албании с IPSAS, в 2017 году была проведена оценка пробелов, которая служит как база для любых дальнейших действий в рамках этого компонента.

Следует отметить, что реформа бухучета в государственном секторе – амбициозная цель, и поэтому сложно составить точный график прогнозов в отношении ее реализации. Таким образом, реализация будет продолжаться постепенно, с акцентом на создание надлежащей среды, благоприятной для реформы.

Специальный отдел бухучета был создан в департаменте гармонизации финансового управления и контроля МФЭ в 2018 году. Его задачи –принятие методологии бухучета в государственном секторе и разработка законов и нормативных актов по корпоративному бухучету. Эта структура будет осуществлять поддержку процесса перехода к бухучету методом начисления через принятие регуляторной базы, соответствующей IPSAS.

Разработка регуляторной и законодательной базы по бухучету методом начисления остается приоритетом для стратегии управления государственными финансами, хотя и на более длинный временной горизонт, чем изначально предусматривалось.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Следующие органы отвечают за планирование, принятие и исполнение бюджета:

- МФЭ возглавляет процесс подготовки среднесрочной бюджетной программы (ССБП), а также за исполнение и мониторинг бюджета. Соответствующий бюджет каждой организации устанавливается в таблицах ежегодного закона о бюджете, но МФЭ берет на себя ведущую роль в этом процессе.
- ГСУ для органов государственного управления возглавляет подготовку заявок бюджетной программы для соответствующего органа, а также отвечает за исполнение бюджета и мониторинг на уровне бюджетной программы.
- Команда управления программами готовит бюджетные заявки по своим соответствующим программам и подает их в ГСУ на рассмотрение.[6] Она также отвечает за исполнение бюджета программ и составление мониторинговых отчетов.

[6] Команда управление программами – это подразделение, созданное профильным министерством из представителей каждой бюджетной программы.

- Специалист по исполнению бюджета в каждом органе государственного управления обеспечивает качество планирования расходов в рамках бюджетных заявок и осуществляет координацию в отношении соответствия правилам финансового управления, ведения бухгалтерии и составления финансовой отчетности органа.
- Структура, ответственная за стратегическую координацию в офисе Премьер-Министра, обеспечивает реализацию приоритетов Правительства в отношении политик стратегического бюджетирования.
- Во время подготовки ССБП с органами государственного управления, министерство, отвечающее за евроинтеграцию, обеспечивает отражение всех обязательств в рамках процесса интеграции в ЕС.
- Совет Министров принимает ключевые политические направления и подает проект годового бюджета в Парламент.
- Парламент через специальный закон утверждает бюджетные поступления и ассигнования для центральных государственных органов и безусловные трансферты для органов местного самоуправления и их специальных фондов.
- Если Национальная Ассамблея не утверждает предлагаемый бюджет за день до начала бюджетного года, Совет Министров должен до начала бюджетного года одобрить исполнение временного бюджета на период с первого дня бюджетного года до конца третьего месяца бюджетного года.

3.2 Бюджетная основа и подход

В соответствии с законом о бюджете, используется следующий метод признания расходов и доходов:

- Текущие и капитальные расходы за финансовый год признаются, когда они были понесены, независимо от даты платежа (то есть, методом начисления).
- Налоговые и неналоговые доходы, в том числе доходы от продажи активов, признаются при получении (то есть, кассовый метод).

В конце 1990-х, как и многие другие развивающиеся страны, Албания начала переход с системы управления бюджетом, которая основывалась на исторических расходах и поступлениях на систему, основанную на программах и результативности, принятую большинством развитых стран. Ключевые достижения в тот период включали разработку трехлетней Среднесрочной программы государственных расходов (СПГР) в 1997 году и внедрение бюджетных программ для бюджетных классификаций в 2002 году.

За счет международной технической помощи несколько пилотных министерств впервые подготовили среднесрочные бюджетные заявки в 2003 году на основе программно-результативных принципов бюджетирования. В 2006 году был подготовлен полный документ СПГР на основе программ, целей и результатов всеми профильными министерствами на то время.

В 2008 году был принят закон № 9936, «Об управлении бюджетной системой в Республике Албания» (Закон о бюджете Албании), который кодифицировал весь процесс управления СПГР. Он позволил внедрить управление государственными расходами на основе программ и результативности.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

МФЭ отвечает за управление государственными финансами в Албании. Оно состоит из нескольких генеральных директоратов, которые включают казначейство, бюджет, государственный долг, налогово-бюджетную политику и центральное подразделение по гармонизации государственного внутреннего финансового контроля. Все акты, изданные МФЭ, считаются административными актами, применимыми ко всем государственным учреждениям, и поэтому они должны официально рассылаться для получения комментариев перед их окончательным утверждением.

В соответствии с Законом о бюджете, МФЭ отвечает за создание системы бухучета, обязательной для всех органов государственного управления. МФЭ разрабатывает стандарты бухучета и отчетности в государственном секторе в соответствии с международными принятыми стандартами, нормативами и методологиями в области бухучета в государственном секторе. Затем они утверждаются Государственной комиссией по внутреннему финансовому контролю. Для принятия каждого IPSAS МФЭ должно учесть любые прямые последствия и влияние стандарта в отношении учетных политик Албании. Ключевые вопросы формируют основу изменений в учетных политиках, которые должны быть отражены в руководствах по бухучету, публикуемых профильными министерствами.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Финансовая отчетность государственного сектора составляется отдельно для каждого государственного учреждения. Исполнительные сотрудники – это руководители, отвечающие за реализацию правил финансового управления, бухучета и подготовку финансовой отчетности учреждения.

В каждом учреждении исполнительный сотрудник, который подчиняется непосредственно руководителю, утверждающему программы, несет ответственность за качество конечного бюджетного документа. Он осуществляет координацию:

- Подготовки бюджета государственного учреждения.
- Периодического отчета по принятию решений в связи с достижением целей.
- Составления и подачи годовой финансовой отчетности (ГФО) государственного учреждения в соответствии с требованиями законодательства и правилами, утвержденными МФЭ.
- Поддержание системы бухучета.
- Отчетность для принятия решений касательно достижения целей.
- Полный, точный и своевременный учет всех операций.

4.1.3 Утверждение финансовой отчетности

В каждом государственном учреждении руководитель, утверждающий программы, отвечает за реализацию систем финансового управления и мер контроля во всех подразделениях, структурах, программах, мероприятиях и процессах под их управлением в соответствии с принципами законности, надлежащего финансового управления и прозрачности. В его обязанности входит планирование, управление, бухучет и финансовая отчетность в отношении деятельности учреждения, а также подготовка и мониторинг систем, необходимых для сохранения и защиты активов и данных учреждения от потери, кражи и злоупотребления.

По законам Албании финансовая отчетность утверждается исполнительным сотрудником и руководителем, утверждающим программы, протоколом с двумя подписями.

4.2 Метод бухучета

Албания приняла обязательство постепенного принятия современной системы бухучета в государственном секторе на основе IPSAS. В настоящее время бухучет в государственном секторе осуществляется кассовым методом с элементами метода начисления в отношении активов и обязательств. В соответствии с албанской стратегией управления государственными финансами правительство осуществит постепенный переход к бухучету методом начисления, чтобы соответствовать IPSAS.

На основе опыта других стран, которые успешно реализовали реформы бухучета с переходом на метод начисления, а также принимая во внимание важные особенности регуляторной базы государственного сектора Албании, IPSAS будут внедрены с учетом местных соображений.

К внедрению IPSAS будет применяться непрямой подход, который обеспечит максимальную гибкость. Этот подход также приведет к полному применению учета методом начисления, при этом отдавая приоритет тем стандартам, которые помогут Албании достичь более высоких уровней прозрачности и подотчетности как можно скорее.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

Государственная финансовая информационная система (ГФИС) используется для исполнения бюджета и финансовой отчетности. В последние годы другие ИТ-системы были реализованы и интегрированы с ГФИС. Эти системы включают

- Систему национального и секторального стратегического планирования.
- Систему управления внешними средствами.
- Систему управления кадровыми ресурсами и зарплатами.
- Систему управления государственными закупками.

Все модули ГФИС – полностью работающие (бюджет, обязательства, кредиторская задолженность, управление наличными средствами, основные средства и главная книга). ГФИС используется 36 окружными казначейскими офисами, которые исполняют бюджетные операции для государственных учреждений. Чтобы компенсировать пробелы в работе системы, особенно для дебиторской задолженности и управления запасами, многие учреждения – особенно органы местного самоуправления – используют другие ИТ-системы. ГФИС поддерживает бухучет кассовым методом и методом начисления и позволяет создавать отчеты по исполнению бюджета и финансам.

Правительство сейчас находится в процессе замены старых ИТ-систем на систему ГФИС, которая базируется на Oracle. Этот процесс внедрения уже начался в некоторых министерствах и ведомствах, в том числе в муниципалитете Тираны, и ожидается, что она в скором времени будет развернута в более крупных органах государственного управления. ГФИС будет обеспечивать предоставление необходимой информации для учета методом начисления (именно поэтому стратегия внедрения бухучета методом начисления синхронизирована с разворачиванием ИТ-системы). Стратегия управления государственными финансами на 2019-2022 годы предполагает, что Правительство продолжит предоставлять новым бюджетным

учреждениям прямой доступ к системе ГФИС для целей исполнения бюджета, бухучета и финансовой отчетности. Внедрение IPSAS последует после реализации ГФИС для лучшего использования ресурсов.

4.4 Управление активами

Управление активами для государственных учреждений состоит из сохранения, торговли и продажи активов, контролируемых этими учреждениями. Процедуры управления активами для государственных органов в Албании излагаются в Инструкции № 30 от 27 декабря 2011 года. Инструкция классифицирует активы как операционные и арендные для целей управления и признания.

Система ГФИС включает модуль управления активами, который управляет процедурами признания активов, и включает детальную историческую информацию, переоценку активов, продажу активов и любые другие связанные вопросы. На сегодня пятнадцать бюджетных учреждений имеют прямой доступ к ГФИС для процесса исполнения бюджета и финансовой отчетности, включая и функции управления активами.

Только восемь бюджетных учреждений полностью завершили миграцию исторической информации. В рамках модуля активы детализируются по единому принципу. Бюджетные учреждения могут делить и/или группировать активы в этом модуле по их возможности генерировать денежные средства. Активы могут быть: (i) переклассифицированы; (ii) проданы; (iii) амортизированы; (iv) капитализированы в повторяющихся расходах; (v) заменены; (vi) подвержены другим корректировкам в результате оценки справедливой стоимости. Эти задачи могут быть выполнены в ГФИС и применены к любому активу.

Другие семь учреждений, которые пока еще не завершили миграцию данных по активам, столкнулись со следующими вопросами:

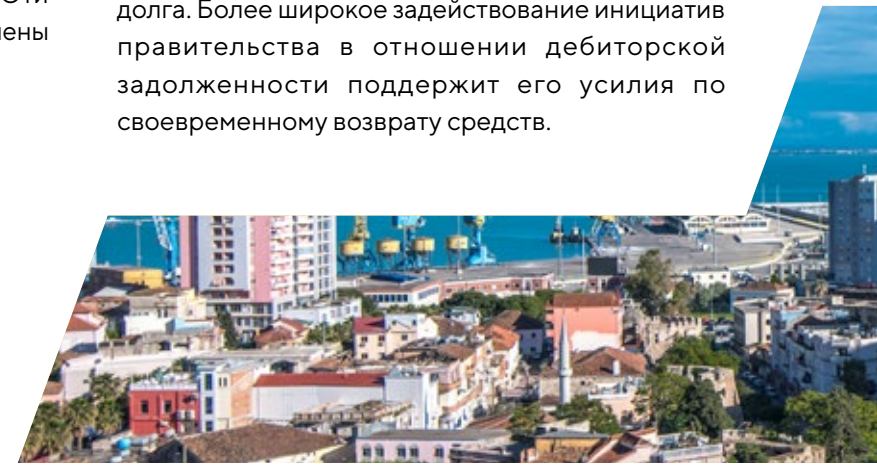
- Отсутствующая информация о дате передачи для активов в использовании.
- Объединения учреждений и задержки из-за оценки активов.
- Отсутствие информации по дате принятия актива государственным учреждением.
- Другие детали по процессу оценки комитетом по оценке активов.

Миграция данных об активах в систему ГФИС повышает надежность и точность учетных записей в строке активов консолидированной финансовой отчетности.

4.5 Отчетность по долгу

Правительство Албании предприняло значительные усилия по управлению увеличением государственных расходов и долга. Соотношение долга к ВВП составляло 57,7% в 2010 году и выросло до 72,7% в 2015 году; благодаря мерам по снижению расходов оно сократилось до 67,7% к концу 2019 года. Эта тенденция к снижению не продолжилась в 2020 году в связи с двойными шоками землетрясения ноября 2019 года и пандемии COVID-19. Более широкие реформы управления государственными финансами будут строиться на усилиях, предпринятых правительством, по снижению соотношения долга к ВВП для обеспечения долгосрочной устойчивости государственных финансов.

Правительство определило как приоритет внедрение новой системы управления долгом, чтобы управлять усилиями по консолидации долга. Более широкое задействование инициатив правительства в отношении дебиторской задолженности поддержит его усилия по своевременному возврату средств.



Специализированная система используется генеральным директоратом государственного долга и координации зарубежной помощи для ведения учета и отчетности по внешнему и внутреннему долгу. В ней производится учет и отчетность в отношении всех долговых инструментов, выпущенных или одобренных Министерством финансов в соответствии с законом № 9665 от 18 декабря 2006 года «О государственных заимствованиях, государственном долге и государственных кредитных гарантиях в Албании» с изменениями, внесенными законом № 181/2014 от 24 декабря 2014 года.

Одна из важных областей, требующих рассмотрения, это уплата налогов и других обязательств перед государством. Не все обязательства будут погашаться во время внедрения данных реформ, что может быть вызвано легитимными причинами, например, банкротством компании к тому времени, когда она смогла заплатить по своим налоговым обязательствам.

4.6 Консолидация

Представление бюджетных показателей для органов государственного управления и взаимозависимых внебюджетных учреждений основывается на методе консолидации, который включает представление финансовой статистики для группы учреждений, как будто они были бы единым учреждением. Далее приводится процедура консолидации в соответствии с IPSAS 35 с вопросами, специфическими для Албании:

- Материнское учреждение начинает консолидацию на дату получения контроля над дочерним учреждением. Все учреждения, являющиеся органами государственного управления, включаются в процесс консолидации.
- Практики консолидации должны быть гармонизированы, и счета должны быть представлены для всех учреждений в соответствии с последовательной учетной политикой.
- Иностранные операции должны быть переведены в национальную валюту; все финансовые и операционные записи должны вестись в национальной валюте.
- Должна быть составлена построчная комбинация отчета о результатах деятельности и отчета о финансовом положении контролирующего и контролируемого учреждения.
- Устранение остатков и операций между или внутри учреждений сектора государственного управления должно производиться на ежемесячной основе. Это также применимо к частному сектору.
- Исключение инвестиций контролирующего учреждения в контролируемое учреждение должно проводиться через представление чистых активов учреждения. Исключение выполняется на ежегодной основе в связи с составлением годовой финансовой отчетности.

Консолидация операций, связанных с деятельностью государственных органов, предполагает исключение межправительственных однонаправленных трансфертов (например, когда нет возврата переданных денежных единиц). Такие трансферты прежде всего рассматриваются как государственные гранты.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Прозрачность и подотчетность – это необходимая основа для эффективной работы современной экономики и улучшения общественного благосостояния. Чтобы обеспечить отсутствие злоупотребления или ненадлежащего использования полномочий, делегированных исполнительной ветви власти, результаты деятельности государственных органов оцениваются в отношении управления государственными финансами. Это может достигаться через разработку необходимых правил для обеспечения прозрачности и привлечения к ответственности стратегических структур, которые вызвали злоупотребления в отношении управления государственными финансами.

Генеральный директорат казначейства обеспечивает полный учет критериев прозрачности через создание и поддержание финансовых отчетов по государственным налогово-бюджетным показателям, которые своевременно публикуются на веб-сайте МФЭ. Генеральный директорат обеспечивает то, что финансовая информация базируется на точных данных через автоматическое генерирование информации системой ГФИС. Отчеты составляются на основе национальных и международных методологий.

В соответствии с требованиями к финансовой отчетности, изложенными в законе о бюджете, Генеральный директорат исполняет финансовые отчеты и предоставляет соответствующую информацию для других финансовых и статистических отчетов, которые делегированы другим департаментам МФЭ. Опубликованный отчет делает вклад в прозрачность в налогово-бюджетной сфере для лиц, делегировавших полномочия, общественности или любых других сторон, заинтересованных во внешней и внутренней информации.

Отчеты, которые публикует Генеральный директорат казначейства, делая вклад в прозрачность в налогово-бюджетной сфере для общества и заинтересованных сторон, перечислены в Таблице 1. Помимо основной отчетности, Генеральный директорат казначейства также предоставляет частичную информацию в контексте делегированной отчетности, составляемой другими департаментами МФЭ, как показано в Таблице 2.

Генеральный директорат недавно реализовал автоматизированную интеграцию и сближение управленческого принятия решений с казначейскими операциями и финансовыми процессами в государственной финансовой информационной системе и государственной информационной системе финансового управления. Департамент казначейских операций сотрудничал с департаментом бизнес-процессов по данному вопросу. Проводится мониторинг финансовых и казначейских операций государственных учреждений, чтобы определить любые текущие вопросы.

Таблица 1. Отчеты, публикуемые Генеральным директоратом казначейства

Название отчета	Частота публикации отчета
Таблицы налогово-бюджетных показателей и налогово-бюджетный бюллетень	Ежемесячно и ежеквартально
Капитальные вложения (государственные инвестиции)	Ежемесячно
Бюджетные обязательства	Ежемесячно
Операции центральных государственных органов – государственная налогово-бюджетная статистика	Ежемесячно
Статистика государственных финансов	Ежегодно
Финансовая отчетность	Ежегодно

Таблица 2. Отчеты, публикуемые департаментами МФЭ

Название отчета	Частота публикации отчета
Отчет по оценке результатов деятельности государственного учреждения	Ежегодно
Предусмотренные в бюджете средства и текущие средства, распределенные на трехзначные экономические счета.	Ежегодно
Отчетность по управлению государственными финансами	Ежегодно
Другие отчеты для международных организаций (МВФ, ВБ, КВ, ЕК)	По официальному запросу
Конкретные отчеты на основе отдельных официальных запросов	По официальному запросу
Отчетность по задолженности по заработной плате	Ежеквартально

Эффективная процедура отслеживания управления государственными финансами поможет точно определить любые повторяющиеся экономические и финансовые узкие места, которые затем фиксируются в отчетах в соответствии с критериями прозрачности. Оценка результативности выявляет вопросы, относящиеся к государственным органам, в плане задержек с оплатой счетов и просроченных обязательств, в том числе при закупках и на этапах определения победителя торгов. В этом процессе также определяется, решаются ли временные ограничения в соответствии с законом о бюджете и бюджетными инструкциями.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения

При финансировании Швейцарского государственного секретариата экономических дел (SECO), Группа Всемирного Банка оказывает поддержку МФЭ в реализации реформ развития бухучета в государственном секторе в соответствии с лучшими международными практиками с общей целью улучшения принятия решений, подотчетности, прозрачности и результативности в государственном секторе.

Основная цель этой поддержки – выполнение следующих двух задач:

- Развитие бухучета в государственном секторе и финансовой отчетности в соответствии с IPSAS.
- Развитие профессионального потенциала и навыков бухучета у МФЭ и финансовых практиков государственного сектора.

Стандарты IPSAS были непосредственно разработаны для государственного сектора, но при этом они соответствуют стандартам бухучета частного сектора. Эти стандарты расходятся, только когда есть расхождение, связанное с конкретными характеристиками государственного сектора.

Албания уже начала переход к бухгалтерским принципам начисления в государственном секторе. Первоначальное решение по этому подходу было принято в 2007 году после обзора Всемирного Банка и было представлено в отчете по финансовой отчетности государственного сектора в Албании. В этом отчете был сделан вывод, что частичное принятие IPSAS с методом начисления в наиболее критичных сферах было лучшим подходом к внедрению бухучета методом начисления в государственном секторе. В то время как полное принятие IPSAS является желаемой целью, значительный прогресс может быть достигнут через частичное принятие IPSAS, определяя наиболее надлежащие стандарты, которые могут быть приняты в настоящем и готовясь к дальнейшему внедрению остальных стандартов в будущем.

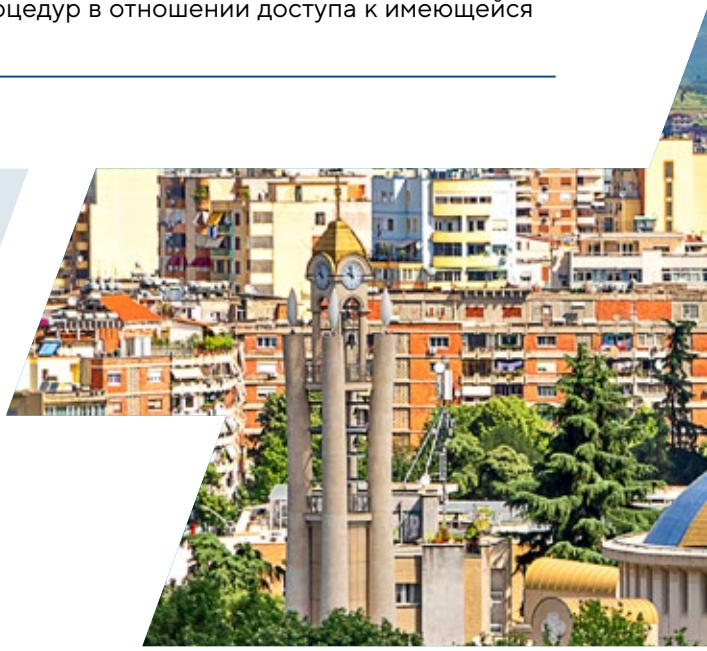
Внедрение IPSAS было организовано в пять этапов, как показано в Таблице 3.

На конечном этапе может быть полезным рассмотреть, следует ли применять IPSAS 33 «Первое применение» к предыдущим трем годам, чтобы обеспечить представление финансовой отчетности, несмотря на то что информация может быть неполной. Это даст максимальную гибкость в отношении временных лимитов. Однако, поскольку целью не является полное применение всех IPSAS, этот стандарт не является необходимым.

Стандарты, отобранные для первых трех этапов, нацелены на выполнение задачи правительства по составлению государственной финансовой отчетности, которая предоставляет необходимую информацию о государственных активах и обязательствах.

Таблица 3. Пять этапов внедрения IPSAS

#	Период	Цели
1	2020	◆ Инициирование и создание законодательной базы. ◆ Проведение обзора и перевода IPSAS. ◆ Начало мероприятий по развитию потенциала. ◆ Создание государственной системы. ◆ Гармонизация с распределением Интегрированной информационной системы управления финансами (ИИСУФ). ◆ Обзор текущих процессов и процедур в отношении доступа к имеющейся информации.



#	Период	Цели
2	2021-2025	◆ Применение материальных балансов. ◆ Пересмотр руководств по бухучету. ◆ Пересмотр процессов признания и оценки основных средств, ГЧП и стоимости заимствований.
3	2022-2025	◆ Внедрение стандартов IPSAS с целью внедрения мероприятий первого этапа для обеспечения прозрачности и подотчетности.
4	2024-2026	◆ Адаптация и внедрение стандартов; и ◆ Разработка процессов и процедур для примечаний.
5	2025-2027	◆ Консолидация.

Реализация этого проекта состоит из трех компонентов:

- Развитие бухучета в государственном секторе и финансовой отчетности в соответствии с IPSAS.
- Развитие потенциала и профессиональных навыков специалистов по бухучету в государственном секторе.
- Поддержка внедрения проекта.

Ключевые игроки в проекте включают МФЭ, пользователей государственных средств, Институт Статистики и Высшее аудиторское учреждение (ВАУ). МФЭ отвечает за разработку, координацию и оценку проекта. ВАУ обеспечивает успех проекта через аудит годовой финансовой отчетности правительства.

Другие заинтересованные стороны, такие как университеты и профессиональные организации бухгалтеров (ПОБ) также играют важную роль в проекте как потенциальные партнеры. Их вклад будет включать развитие знаний по IPSAS, разработку учебных программ и материалов, предоставление тренеров и сертификации. Важным приоритетом является сотрудничество между Правительством, университетами и ПОБ через активное участие в проектных комитетах, соответствующих семинарах и реализацию мероприятий.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Высококачественная информация финансовой отчетности государственного сектора – это основа надлежащего функционирования государственного сектора. Улучшенное качество информации финансовой отчетности в Албании будет иметь значительное положительное влияние на граждан и международное сообщество.

Бухучет методом начисления признает взаимосвязь между экономическим запасом и потоками и координирует взаимодействия между ними. Операции признаются, когда они происходят в соответствующий период, а не тогда, когда платятся деньги, что приводит к более точному учету понесенных расходов. Подобным образом, налоговые поступления будут признаваться в год, в который они начисляются, вне зависимости от того, когда получаются деньги.

Метод бухучета будет иметь следующее влияние и преимущества:

- Повышенная прозрачность и подотчетность в решениях, принятых юрисдикциями, для доноров, граждан и инвесторов. Дополнительная прозрачность будет включать программы и практики операционного управления; например, полная стоимость отдельных ГЧП станет доступной общественности, с анализом текущих и будущих платежей.
- Более полная информация способствует процессу принятия решений. Лучшее понимание всех активов и обязательств является ценным для эффективного среднесрочного финансового планирования. Это отражается в более эффективном использовании государственных средств, чтобы дать лучшие результаты для граждан.
- Полная инвентаризация активов и запасов, что позволит учреждениям оценить, используются ли эти активы эффективно, действенно и экономично в предоставлении общественных услуг.
- Применение последовательной системы бухучета всеми государственными учреждениями, что обеспечит сопоставимость и выявление лучших практик. Последние затем могут воспроизводиться другими государственными учреждениями.
- Применение признанных на международном уровне систем отчетности, а также государственной финансовой отчетности, составленной методом начисления. Это приведет к более точной системе кредитных рейтингов и оптимизации прямых иностранных инвестиций.

7 Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе

В реформе управления государственными финансами был учтен опыт других стран в том плане, что успешная стратегия должна включать как законодательные, так и институциональные вопросы. На основе предыдущих усилий по внедрению бухучета методом начисления в 2007 году было выработано понимание, что будет недостаточно просто установить новые стандарты финансовой отчетности в государственном секторе без реализации новой законодательной базы через институты, обеспеченные лучшими ресурсами.

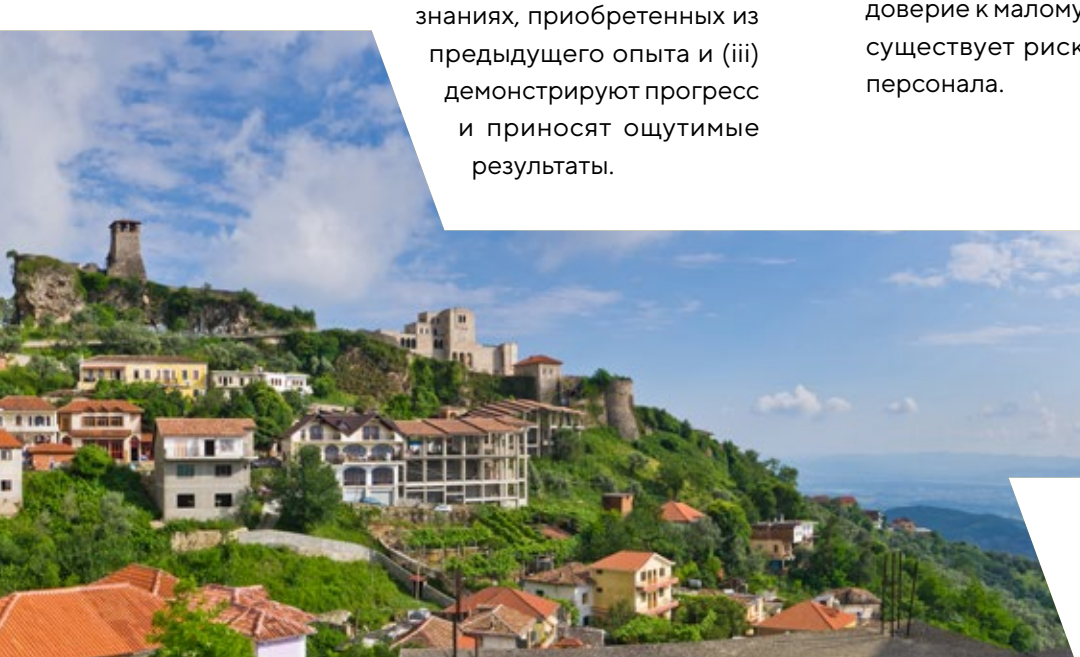
При реализации реформ были учтены возможности Албании по выполнению предлагаемых мероприятий. В некоторых случаях более прямое мероприятие, применяемое на текущей основе, является предпочтительным по сравнению с трудным мероприятием, которое может требовать специализированных ресурсов; например, оценки контрактов для определения обязательств, связанных с ГЧП.

Поэтому приоритеты реформы управления государственными финансами сосредоточены на мероприятиях, которые, несмотря на свою сложность: (i) могут быть выполнены к 2027 году; (ii) основываются на навыках и знаниях, приобретенных из предыдущего опыта и (iii) демонстрируют прогресс и приносят ощутимые результаты.

Реформа также выявляет области взаимозависимости с другими программами и потребность в развитии потенциала и навыков в соответствии с проектом ГФИС. Это создает риск для достижения основных целей реформы и усиливает потребность в централизованном подходе к разработке стандартов и руководства для обеспечения их применения.

Другие вызовы, которые могут возникнуть при реализации реформы бухучета в государственном секторе:

- Программы реформ могут проводиться в Албании одновременно, что будет требовать тщательной координации и управления вопросами, влияющими на более чем одну программу.
- Реформа может занять больше времени, чем ожидалось для того, чтобы дать ожидаемые результаты и выводы.
- Как часто бывает с долгосрочным проектным менеджментом, есть риск, что новые идеи и требования могут возникнуть в ходе внедрения проекта.
- Внедрение реформ основывается на ключевом персонале. Поэтому необходимо огромное доверие к малому количеству людей, при этом существует риск ротации управленческого персонала.



8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

В соответствии с институциональной структурой государственного сектора в Албании, правительство определило и поставило несколько конкретных целей в соответствии со стратегией управления государственными финансами на 2019-2022 годы. Несколько шагов будут предприняты в ближайшем будущем:

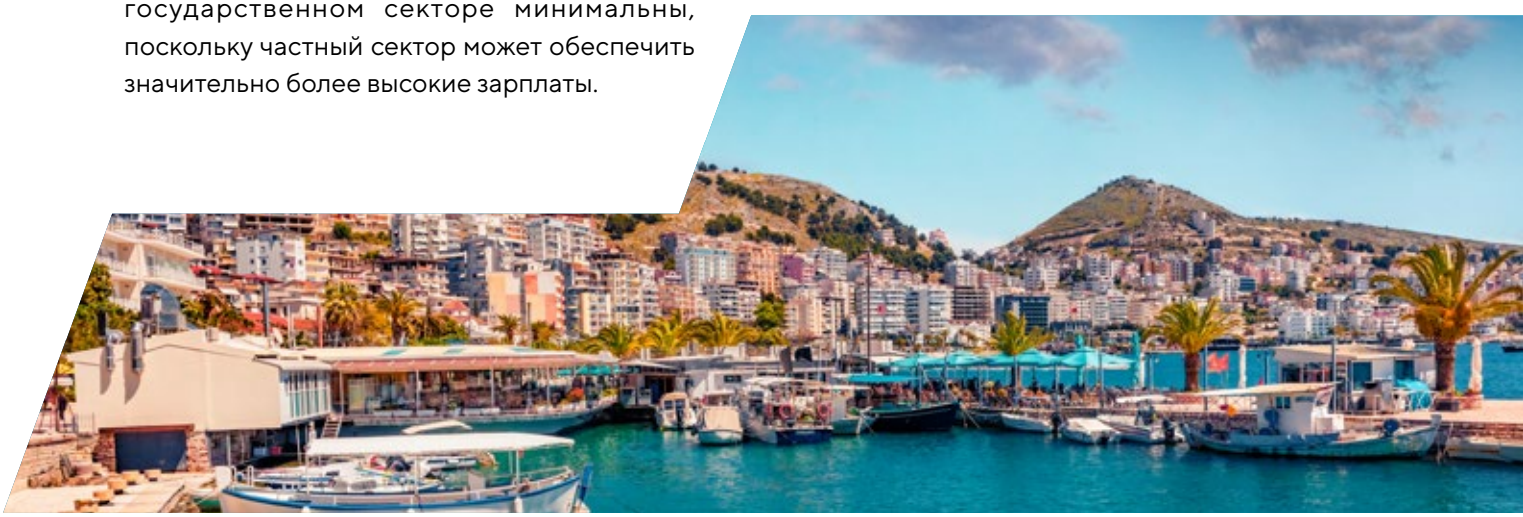
- Развитие бухучета в государственном секторе и финансовой отчетности в соответствии с IPSAS.
  - Текущая законодательная и регуляторная база по бухучету в государственном секторе пройдет оценку через проведение анализа пробелов между национальными стандартами и IPSAS. Результаты этой оценки будут включать дорожную карту для дальнейшей разработки законодательства и руководств с учетом особенностей органов государственного управления. IPSAS будут переведены на албанский язык. Законодательство в сфере бухучета и руководства по применению будут приняты на национальном уровне.
  - Будет пересмотрен и изменен национальный план счетов (ПС). Это будет включать обзор и, при необходимости, корректировку национального плана счетов, чтобы он полностью соответствовал потребностям бухучета методом начисления и статистики.
- Развитие потенциала МФЭ и профессиональных навыков специалистов по бухучету в государственном секторе.
  - Будет развиваться технический потенциал подразделения финансовой отчетности и центрального подразделения по гармонизации МФЭ. Действия будут включать: определение институциональных обязанностей; и (ii) создание рабочего плана для подразделений.
  - Будут развиваться навыки бухучета, и будет создан устойчивый механизм обучения в сфере бухучета в государственном секторе. Для улучшения профессиональных навыков бухучета и развития местного преподавательского потенциала были предусмотрены следующие мероприятия в рамках этой темы: (i) обучение отобранных финансовых специалистов, которые получат признанный на международном уровне сертификат о профессиональной квалификации; (ii) обучение достаточного количества тренеров в рамках подхода «обучение тренеров»; (iii) институционализация программы обучения и сертификации в местном образовательном учреждении для обеспечения устойчивости развития навыков бухучета в государственном секторе в долгосрочной перспективе.
  - Обучение предусматривает двухлетнюю программу для группы (25 студентов, обучение на английском языке), чтобы получить профессиональную квалификацию в сфере стандартов IPSAS. Из этой группы будут отобраны несколько кандидатов для получения дополнительного методологического обучения, чтобы стать тренерами. В местных учреждениях будет создан и институционализирован постоянный механизм обучения и сертификации. Будет создана отдельная рабочая группа, состоящая из необходимых заинтересованных лиц для определения содержания обучения и разработки соответствующей законодательной базы, регулирующей обучение бухгалтеров в государственном секторе.

9 Полученная международная помощь

Внедрение IPSAS в Албании поддерживается SECO и Всемирным Банком. В 2017 году ВБ провел всеобъемлющую оценку готовности Албании к внедрению IPSAS. Оценка включала детальный обзор со следующими выводами:

- Законодательная база по бухучету в государственном секторе сложная, фрагментированная и неясная.
- В отличие от частного сектора, в котором Институт сертифицированных аудиторов, выполняющих обязательный аудит, предоставляет профессиональное образование и программы обучения по корпоративной финансовой отчетности и аудиту, такая услуга отсутствует в государственном секторе.
- Число бухгалтерского персонала ограничено. В среднем, есть только два бухгалтера на каждое учреждение государственного сектора. Усилия по привлечению способных финансовых профессионалов в государственный сектор или по сохранению ключевых талантов в государственном секторе минимальны, поскольку частный сектор может обеспечить значительно более высокие зарплаты.
- Бюджетирование в государственном секторе проводится кассовым методом. Несмотря на то что информация об основных средствах, дебиторской и кредиторской задолженности доступна, она не включается в бюджет. Это не позволяет МФЭ осуществлять эффективный надзор и мониторинг в отношении исполнения бюджета.

Всемирный Банк также поддерживает многие другие усилия по развитию потенциала, в том числе проект бухучета в сфере лесных ресурсов и систему управления дорожными активами. Это, естественно, будет важно для разработки и внедрения учета основных средств во всех государственных учреждениях.



Республика
АРМЕНИЯ

1. Вступление — 32
2. Структура и функционирование государственного сектора — 32
3. Бюджетная система — 34
4. Система бухучета — 34
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения — 37
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы — 38
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе — 38
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе — 39
9. Полученная международная помощь — 39

1 Вступление

Республика Армения – это одна из трех стран, расположенных в регионе Южного Кавказа. Столица Армении – Ереван. Страна получила независимость 21 сентября 1991 года. Территория страны составляет 29 743 квадратных километра, а население – около 3 миллионов человек. В 2019 году номинальный ВВП Армении составлял 13,7 миллиарда, при этом ВВП на душу населения был 4 615 долларов США.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

Армения – парламентская республика, территория которой состоит из столицы, Еревана, и 10 регионов (по-армянски «марз»). Общественные услуги предоставляются:

- Государственными органами.
- 1800 государственными некоммерческими организациями.
- Общинами.
- Некоммерческими организациями общин.
- Государственными предприятиями.
- Государственными фондами.

Местное самоуправление осуществляется в общинах. Налоги в Армении подразделяются на две группы: государственные налоги (например, налог на прибыль, подоходный налог) и местные налоги. Государственные налоги уплачиваются в государственный бюджет. Местные налоги (например, налог на недвижимость и земельный налог) уплачиваются в местные бюджеты и являются их основным источником поступлений.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Стратегия реформ в системе управления государственными финансами на 2019-2023 годы была утверждена распоряжением правительства № 1716-L от 28 ноября 2019 года. Она включает реформы в следующих четырнадцати секторах:[7]

1. Прогнозирование основных макроэкономических и бюджетных показателей и учет финансовых рисков.
2. Политика в сфере государственных доходов и налоговое администрирование.
3. Стратегическое планирование, СПГР и государственный бюджет.
4. Система контроля за процессом исполнения бюджета и система казначейства.
5. Государственный долг.
6. Бухучет в государственном секторе.
7. Корпоративный бухучет и аудит.
8. Финансовое управление и контроль государственных некоммерческих организаций.
9. Государственные закупки.
10. Государственный внутренний финансовый контроль и финансово-бюджетный надзор.
11. Государственные активы и управление государственными инвестициями.
12. Финансовое управление в органах местного самоуправления.
13. Внешние и законодательные механизмы контроля.
14. Государственная информационная система управления финансами (ГИСУФ).

Для бухучета в государственном секторе предусматриваются следующие мероприятия в рамках реформ:

- Мониторинг финансовой отчетности учреждений государственного сектора со стороны Министерства финансов (Минфин).
- Обзор методологии бухучета в государственном секторе (по необходимости).
- Внедрение процесса квалификации для главных бухгалтеров учреждений государственного сектора.
- Разработка методологии для консолидации финансовой отчетности.
- Внедрение программного продукта для цели консолидации финансовой отчетности и составление промежуточной консолидированной финансовой отчетности на министерском уровне.

Детали всех реформ в сфере бухучета в государственном секторе в Армении, запланированных на период 2019-2023 годов, представлены в отчете.[8]

[7] Распоряжение правительства № 1716-L 11/28/2019, https://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=137596
[8] См. веб-сайт: https://minfin.am/website/images/files/PFM_Report_Eng_FV%203.xlsx

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Ежегодно каждое министерство подает бюджетную заявку на следующий год в Минфин. Минфин консолидирует все заявки, обсуждает предлагаемые бюджеты с соответствующими министерствами и подает окончательную версию проекта закона о государственном бюджете на утверждение Правительством. После утверждения проект закона о государственном бюджете подается в Парламент для обсуждения и принятия.

Есть также квартальные законы об исполнении бюджета, которые подобным образом подаются министерствами в Минфин, консолидируются и отправляются в Парламент для принятия. Шаги в этом процессе регулируются законом Армении о бюджетной системе.[9]

3.2 Бюджетный метод и подход

Бюджет в Армении основывается на кассовом методе, а метод формирования бюджета – программный.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Минфин выступает как разработчик стандартов бухучета в государственном секторе. В соответствии с законом Армении о бухучете в учреждениях государственного сектора, регулятором в этой сфере является Минфин, который в пределах своих полномочий утверждает: (i) стандарт бухучета в государственном секторе Республики Армения (APSAS); (ii) план счетов учреждений и инструкции по его применению; (iii) иллюстративную модель учетной политики, иллюстративный набор финансовых отчетов учреждений и другие правовые акты, предусмотренные законодательством.[10]

[9] См. веб-сайт: https://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=140926
[10] См. веб-сайт: https://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=138995

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

В Армении существуют три уровня финансовой отчетности:

- Уровень учреждения (или организации государственного сектора). Все государственные учреждения обязаны составлять отдельную финансовую отчетность на основе аналитических и синтетических учетных данных.
- Уровень министерств. В случаях, предусмотренных правовыми актами, регулирующими бухучет, контролирующие организации обязаны составлять и подавать консолидированную финансовую отчетность (КФО). Контролирующие организации должны составлять свою КФО только в тех случаях, когда это предписывается законодательством или Минфином.
- Государственный уровень. Финансовая отчетность Республики Армения как целостного субъекта должна составляться Минфином.

Требования для представления информации в финансовой отчетности предписываются в APSAS.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

Финансовая отчетность должна подписываться руководителем организации и ее главным бухгалтером, если иное не предусмотрено законодательством или Минфином.

4.2 Метод бухучета

Метод бухучета APSAS – это полный метод начисления. Минфин разделил все организации государственного сектора на три группы:

- Для первой группы переход к новой системе бухучета стал обязательным с 1 января 2016 года.
- Для второй группы – с 1 января 2017 года.
- Для третьей группы – с 1 января 2018 года.[11]

Таким образом бухучет полным методом начисления стал обязательным для всех организаций государственного сектора в Армении с 1 января 2018 года.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

На данный момент в Армении нет ИИСУФ, но ее разработка была инициирована правительством. ГИСУФ – это один из элементов стратегии управления государственными финансами на 2019-2023 годы. Есть несколько работающих программных продуктов, которые поддерживают разные компоненты управления государственными финансами. На уровне организаций государственного сектора бухучет поддерживается местным армянским программным продуктом, который называется AS Accountant-Public Sector.[12] Другое программное обеспечение также используется. В настоящее время консолидация финансовой отчетности не реализована. Она будет компонентом ГИСУФ. Планируется, что она станет обязательной к 2024 году.

[11] См. веб-сайт: https://www.arlis.am/DocumentView.aspx?DocID=124498
[12] См. веб-сайт: https://www.armsoft.am

4.4 Управление активами

На данный момент не существует интегрированной системы управления активами. Однако, она будет включена в ГИСУФ. Комитет государственной собственности Армении имеет свой реестр всей государственной собственности. Тем не менее, он пока не подключен ни к какой системе бухучета.

4.5 Отчетность по долгу

Для записи данных по долгу центрального правительства используется Система управления долгом и финансового анализа, а также таблицы Excel. Отчетность не ведется в отношении резервов, сотрудников и социальных выплат, операций аренды и концессий, условных обязательств.

4.6 Консолидация

В Армении бухучет в государственном секторе ведется на основе APSAS, которые в основном базируются на IPSAS. Для целей консолидации используется принцип контроля. Существуют два уровня консолидации: на уровне министерств и на государственном уровне. КФО на государственном уровне включает все организации государственного сектора, общины и государственные предприятия. В настоящее время в Армении финансовая отчетность организаций государственного сектора не проходит консолидацию в связи с отсутствием соответствующего программного обеспечения, которое будет разработано в рамках ГИСУФ в период 2019-2023 годов.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Финансовая отчетность публикуется, когда этого требует законодательство. Например, Аудиторская палата обязана публиковать финансовую отчетность на основании закона об Аудиторской палате. В соответствии с законом о внутреннем аудите, внутренний аудит финансовой отчетности должен быть проведен подразделениями внутреннего аудита (внутри соответствующего департамента или компанией по аутсорсингу) в соответствующих организациях государственного сектора. Внешний аудит финансовой отчетности проводится Аудиторской палатой. Кроме того, Минфин осуществляет мониторинг финансовой отчетности как уполномоченный государственный орган.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Реформу бухучета в государственном секторе в Армении можно условно разделить на 3 этапа:

- Внедрение новых систем бухучета на уровне учреждения (или организации государственного сектора).
- Консолидация финансовой отчетности на уровне министерств.
- Консолидация финансовой отчетности на государственном уровне.

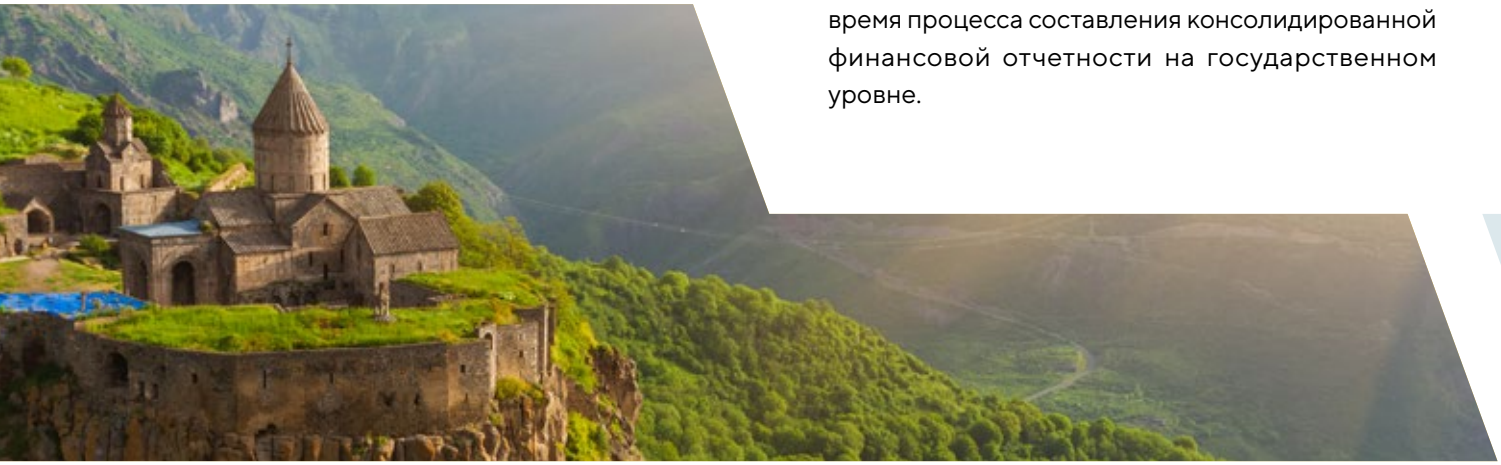
На данный момент реформа бухучета в государственном секторе находится на первом этапе, во время которого организации государственного сектора ведут бухучет и составляют финансовую отчетность в соответствии с APSAS. Для повышения качества финансовой отчетности, составленной организациями государственного сектора, Минфин, как уполномоченный государственный орган, осуществляет мониторинг финансовой отчетности для выявления допущенных ошибок и предложения соответствующих правок. На основе наиболее распространенных ошибок организаций государственного сектора Минфин периодически готовит профессиональные журналы по методологии бухучета в государственном секторе (на сегодня были подготовлены 11 журналов) и представляет их всем организациям государственного сектора, чтобы обеспечить необходимую методологическую помощь. Минфин также организовывает выездные встречи, чтобы предоставить методологическую помощь организациям государственного сектора.

Качество учетных данных также связано со знаниями и профессионализмом главных бухгалтеров. Поэтому в 2020 году Минфин внедрил систему квалификации бухгалтера государственного сектора. На сегодня 184 человека получили эту квалификацию.

Вышеупомянутые меры нацелены на повышение качества финансовой отчетности учреждений, которая может консолидироваться на министерском и государственном уровне. Для консолидации финансовой отчетности в ГИСУФ на 2019-2023 годы включено внедрение специального программного продукта.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Внедрение APSAS усилило внутренний контроль в организациях государственного сектора, однако, влияние на исполнение бюджета, отчетности в отношении долга и другие системы управления государственными финансами проявится во время процесса составления консолидированной финансовой отчетности на государственном уровне.



7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Несколько ключевых уроков и выводов было извлечено из внедрения реформы бухучета в государственном секторе:

1. Восходящий подход является критически важным для обеспечения надлежащего составления финансовой отчетности на уровне отдельных организаций государственного сектора, что в итоге дает надежную КФО.
2. Развитие потенциала чрезвычайно важно.
3. Необходимо разработать адекватное программное обеспечение, чтобы поддержать бухучет и консолидацию.

8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Следующими шагами в реформе бухучета в государственном секторе являются:

1. Встраивание системы квалификации для бухгалтеров государственного сектора.
2. Внедрение программного обеспечения для консолидации финансовой отчетности.
3. Мониторинг финансовой отчетности со стороны Минфина.

9 Полученная международная помощь

Всемирный Банк оказал помощь в разработке законодательства о бухучете в государственном секторе в Армении.

Республика

АЗЕРБАЙДЖАН

1. Вступление 42
2. Структура и функционирование государственного сектора 43
3. Бюджетная система 45
4. Система бухучета 46
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 49
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 51
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 51
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 52
9. Полученная международная помощь 53

1 Вступление

Официальное название Азербайджана – Республика Азербайджан. Страна расположена на пересечении Западной Азии, Ближнего Востока и Восточной Европы. По оценкам, население составляет более 10 миллионов человек (на февраль 2020 года). Территория занимает 86 600 квадратных километров. По обоим показателям Азербайджан является самой большой страной в Закавказье.

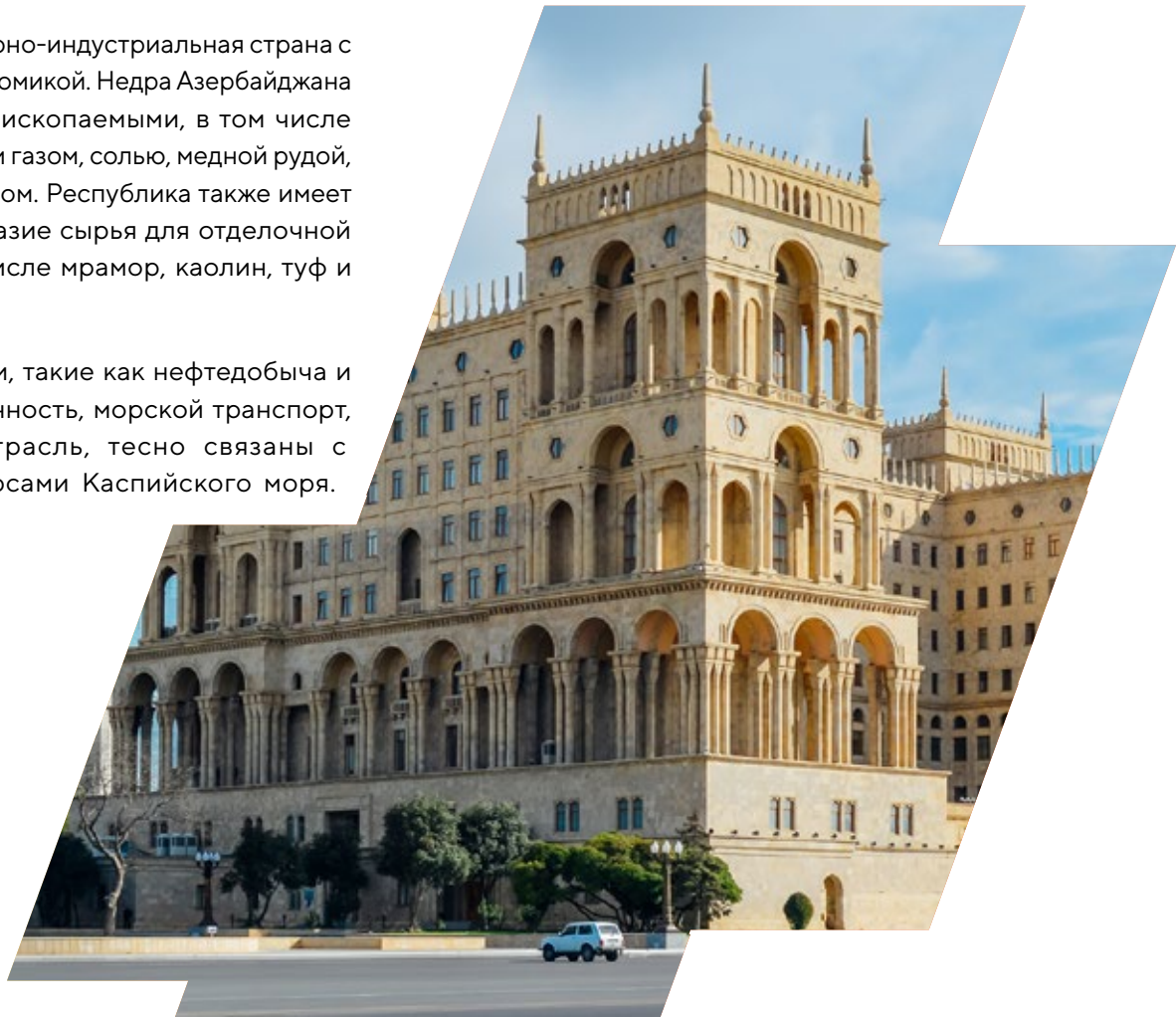
Он имеет границы с Россией, Грузией, Ираном и Арменией. Нахичеванская Автономная Республика (НАР) граничит с Турцией на северо-западе, Ираном на юго-западе и Арменией на северо-востоке. Территория Азербайджана простирается на около 400 километров с севера на юг и 500 километров с запада на восток.

Азербайджан – аграрно-индустриальная страна с развивающейся экономикой. Недра Азербайджана богаты полезными ископаемыми, в том числе нефтью и природным газом, солью, медной рудой, золотом и молибденом. Республика также имеет широкое разнообразие сырья для отделочной индустрии, в том числе мрамор, каолин, туф и доломит.

Секторы экономики, такие как нефтедобыча и рыбная промышленность, морской транспорт, судоремонтная отрасль, тесно связаны с природными ресурсами Каспийского моря.

Сельскохозяйственная специализация включает виноградарство, садоводство, выращивание табака, овощеводство, выращивание крупного рогатого скота, выращивание тутового шелкопряда.

Экспорт в другие страны включает продукты химической и топливной отрасли, цветной и черной металлургии, машиностроения и металлообработки и легкой промышленности. Рост ВВП Азербайджана вызван прежде всего увеличением добычи и экспорта углеводородного сырья (что, в частности, обусловлено вводом в эксплуатацию нефтяного трубопровода Баку-Тбилиси-Джейхан в 2005 году и началом добычи газа на месторождении Шах-Дениз в конце 2006 года). В последнее время началась также добыча золота.



2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

Азербайджан – унитарное государство с формой правления – президентская республика. Он делится на 66 районов, 11 городов республиканского подчинения и одну автономную республику, НАР. Глава государства – Президент, который избирается через всенародное голосование на 7 лет и который назначает всех государственных чиновников исполнительной ветви. Высший законодательный орган Азербайджана – однопалатная Национальная Ассамблея Азербайджана (Милли Меджлис), состоящая из 125 парламентариев, избираемых через всенародное голосование на 5 лет на одномандатных округах.

Официальный язык – азербайджанский. Национальная валюта – манат, равная 100 гяпикам. Налогово-бюджетная политика Азербайджана определяется Конституцией, Бюджетным Кодексом и набором законов, которые устанавливают функционирование отдельных органов в бюджетном процессе и законодательстве. Налогово-бюджетная политика нацелена на решение следующих вопросов:

- Определение источников формирования доходов государственного бюджета.
- Гарантирование условий для формирования всех видов финансовых ресурсов.
- Обеспечение надлежащего распределения и применения финансовых ресурсов.
- Определение структуры расходной части бюджета.
- Определение суммы расходов.
- Распределение между бюджетами разных уровней.
- Формирование, регулирование и стимулирование социально-экономических процессов финансовыми методами.
- Определение доли государственного бюджета в совокупном консолидированном бюджете.
- Определение целей управления государственным долгом.
- Определение бюджетного дефицита или профицита.
- Создание финансовых механизмов и их развитие в соответствии с меняющимися целями и задачами.

Бюджетная система в Азербайджане состоит из государственного бюджета, бюджета НАР и местных бюджетов.

В налоговой системе Азербайджана налоги делятся на местные (муниципальные), государственные и налоги НАР. Все государственные налоги уплачиваются на территории Азербайджана. Налоги автономной республики предназначены для НАР, определяются ее законами и уплачиваются на ее территории. Местные (муниципальные) налоги определяются кодексом и соответствующим законом, которые применяются по решениям соответствующих муниципалитетов и уплачиваются на их территории.

Государственная служба доходов Азербайджана – это единая централизованная система, состоящая из Налогового агентства под Министерством экономики и территориальных налоговых органов, которые подчиняются непосредственно этому Министерству. Правительство, применяя определенные функции таможенной политики, имеет полномочия ограничивать или расширять доступ к внутреннему рынку для импортируемых товаров и услуг, а также ограничивать или продвигать экспорт товаров и услуг из страны.

Для обеспечения единого регулирования финансового рынка страны была создана Палата по надзору за финансовым рынком, юридическое лицо публичного права. Это учреждение было создано в рамках текущих структурных реформ, направленных на улучшение деловой среды, и служит для обеспечения прозрачности и усиления эффективности государственного управления. Для обеспечения прозрачности Палата управляется в соответствии с принципами коллективного управления, а также принципами операционной и финансовой независимости, как фонд.

Минфин – это центральный орган исполнительной власти, который реализует финансовую политику Азербайджана и организовывает управление государственными финансами.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Единая бюджетная классификация Азербайджана была принята Постановлением Кабинета Министров Азербайджанской Республики № 440 от 11 октября 2014 года. Она была подготовлена в соответствии с требованиями Руководства по статистике государственных финансов МВФ от 2014 года (РСГФ 2014), и состоит из четырех типов классификаций:

1. Классификация бюджетных поступлений.
2. Функциональная классификация бюджетных расходов.
3. Экономическая классификация бюджетных расходов.
4. Административная классификация.

Для определения процедуры формирования структуры среднесрочных бюджетных расходов, Указом Президента № 235 от 24 августа 2018 года были утверждены «Правила для структуры среднесрочных бюджетных расходов». Для выполнения требований этих правил «Положение о подготовке основных прогнозов и приказов по новым стратегическим инициативам бюджетных организаций на среднесрочный период» было утверждено Распоряжением коллегии Минфина № Q-01 от 31 января 2020 года. Это положение регулирует процесс подготовки и подачи в Минфин основных прогнозов и приказов по новым стратегическим инициативам бюджетных организаций на среднесрочную перспективу.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Минфин:

- Предлагает пути реализации единой государственной финансовой, бюджетной, учетной и налоговой политики, а также осуществляет надзор за реализацией этой политики.
- Выполняет подготовку плана государственного бюджета и его реализации.
- Проводит мероприятия для улучшения системы бюджетирования и расходов, бюджета и налогового прогнозирования.

Проект государственного бюджета Азербайджана формируется Кабинетом Министров и подается Президенту. Президент подает государственный бюджет в Милли Меджлис, который, в свою очередь, его утверждает.

Государственный бюджет Азербайджана – это основной финансовый документ для сбора и использования средств для исполнения обязанностей и функций государства и муниципалитетов соответствующими государственными органами. Бюджет включает годовой финансовый план. Финансовый год длится с 1 января по 31 декабря.

Закон Азербайджана о бюджете:

- Обеспечивает создание законодательных, экономических и организационных стандартов для организации бюджетной системы.
- Устанавливает основные принципы взаимодействия государственного бюджета с местными бюджетами и небюджетными государственными фондами.
- Создает основу для формирования и утверждения бюджета, а также исполнения бюджета и контроля за его исполнением.

Цель системы государственного бюджета – реализовать социальные, экономические и другие программы и обеспечить сбор и использование материальных средств в соответствии с законом для реализации государственных функций.

3.2 Бюджетный метод и подход

Агентство государственного казначейства под Минфином – это орган исполнительной власти, отвечающий за:

- Исполнение государственного бюджета и учет финансовых операций.
- Принятие обязательств по бюджетным расходам для бюджетных организаций от имени государства.
- Осуществление текущего надзора в области управления из единого центра государственных финансовых ресурсов в отношении их получения и целевого использования.

Бюджет формируется кассовым методом.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Минфин – это орган, ответственный за обобщение практик и распространение опыта применения IPSAS, Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и МСФО для малых и средних предприятий (МСП).

Закон о бухучете от 29 июня 2004 года регулирует организацию и ведение бухучета, в том числе составление и представление финансовой отчетности юридическими лицами, ведущими деятельность на территории Азербайджана, несмотря на их форму собственности или организации, а также людьми, ведущими бизнес без юридического лица.

Основная цель государственного регулирования в Азербайджане – обеспечить подготовку финансовых отчетов и бухучета в стране на основе IPSAS, МСФО, МСФО для МСП и более специфических бухгалтерских правил.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Существуют три отдельные системы финансовой отчетности:

- Годовая финансовая отчетность коммерческих организаций составляется на основе МСФО или МСФО для МСП.
- Бюджетные организации и муниципальные органы составляют отчетность на основе IPSAS.
- Учреждения, имеющие одно и более дочерних предприятий, составляют консолидированную финансовую отчетность.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

В соответствии с Постановлением Коллегии Минфина № Q-13 от 25 декабря 2018 года «Об утверждении правил бухучета в соответствии с IPSAS», финансовая отчетность утверждается руководителем организации и главным бухгалтером. Консолидированная финансовая отчетность утверждается таким же образом.

4.2 Метод бухучета

Постановление Коллегии Минфина № Q-13 от 25 декабря 2018 года «Об утверждении правил бухучета в соответствии с IPSAS» устанавливает правила бухучета в соответствии с IPSAS. Согласно этим правилам и требованиям IPSAS, бухучет организаций основывается на методе начисления.

Постановление Коллегии Минфина № Q-08 от 10 марта 2020 года «О правилах учета бюджетных средств, распределенных на основе экономической классификации», в соответствии с «Единой бюджетной классификацией Азербайджана счетов и субсчетов Плана счетов организаций, финансируемых из государственного бюджета и составляющих финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами бухучета для общественных организаций», устанавливает правила учета бюджетных средств, распределенных на основе экономической классификации, в соответствии с «Единой бюджетной классификацией Азербайджана счетов и субсчетов Плана счетов организаций, финансируемых из государственного бюджета и составляющих финансовую отчетность в соответствии с IPSAS».

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

В ходе реализации реформ по приведению бухучета в соответствии с международными стандартами бухучета и отчетности, внедрение новой централизованной и ориентированной на пользователя информационной системы, улучшение управленческих навыков и разработка программного обеспечения для автоматизации процессов отчетности являются наиболее важными мероприятиями.

Для обеспечения реализации Указа Президента № 798 от 24 июля 2019 года, Минфин издал Постановление № I-107 от 30 июня 2020 года «Об утверждении плана действий по увеличению использования электронных инструментов для бухучета и составления финансовой отчетности».

Этот план действий включает применение МСФО, МСФО для МСП и IPSAS, а также применение учетных правил в соответствии с этими стандартами и составление консолидированной финансовой отчетности.

4.4 Управление активами

Агентство государственного казначейства в подчинении Минфина обеспечивает получение бюджетных поступлений и целевое использование расходов в соответствии с единой бюджетной классификацией через исполнение государственного бюджета.

Для обеспечения бухучета на более высоком уровне и, впоследствии, автоматизации процесса составления финансовой и другой отчетности, была создана система «Финансовая и бухгалтерская отчетность для бюджетных организаций» в рамках проекта Минфина «Отчетность в корпоративной и бюджетной сфере».

Применение этой системы обеспечивает внедрение бухучета в организациях, финансируемых из бюджета, на основе единых принципов международных стандартов бухучета. Составление финансовой отчетности осуществляется в соответствии со стандартами и в автоматическом режиме после своевременной подачи.

Все вышеперечисленные цели и задачи создают условия для более эффективного управления финансовыми и кадровыми ресурсами, предотвращения ненужной потери времени и неэффективных расходов, и обеспечивают быстрое оформление документов в организациях.

В соответствии с Положением о Государственной службе по вопросам государственной собственности в подчинении Министерства Экономики Азербайджана, принятым Указом Президента Азербайджана № 1017 от 12 мая 2020 года, управление государственной собственностью входит в полномочия Государственной службы по вопросам государственной собственности.

4.5 Отчетность в отношении долга

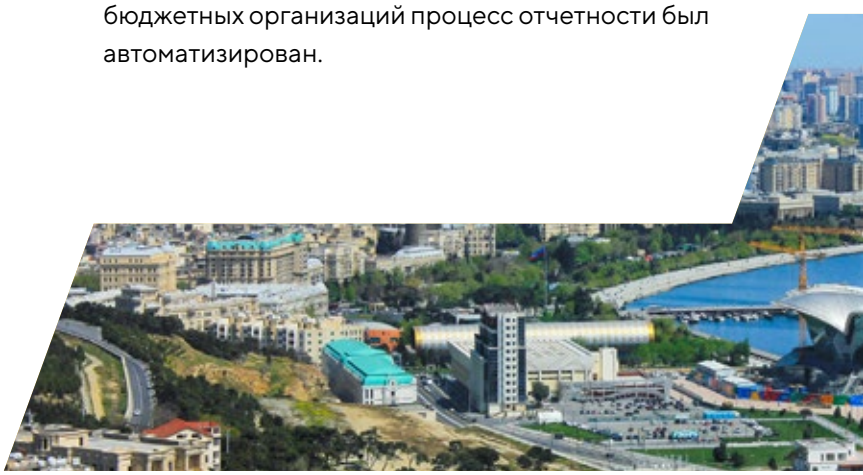
Агентство государственного долга и управления финансовыми обязательствами в подчинении Минфина отвечает за обслуживание государственного и гарантированного государством долга. Для обеспечения финансово-экономического баланса в стране за счет государственных средств Агентство предоставляет ликвидность финансовым и банковским организациям, которые играют важную роль в финансовой, банковской системе и платежных системах страны, а также нефинансовым учреждениям стратегической важности (размещая в них срочные депозиты или принимая долговые ценные бумаги с фиксированным сроком, выпущенные ими).

4.6 Консолидация

В соответствии с требованиями «Правил составления и представления финансовой отчетности бюджетных организаций», утвержденных Решением Коллегии Минфина № Q-11 от 15 апреля 2013 года, бюджетные организации, составляющие консолидированную финансовую отчетность, должны подать отчеты в Минфин не позднее 30 июня следующего года.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Согласно законодательству, для организаций, которые не подают отчеты в установленный срок или не составляют отчеты в соответствии со стандартами, была введена система штрафов, которые являются качественной мерой прямых стимулов. Программное обеспечение на основе IPSAS предоставляется всем бюджетным организациям бесплатно. Таким образом, на уровне бюджетных организаций процесс отчетности был автоматизирован.



5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Постановление 440 Кабинета Министров Азербайджана «Об утверждении единой бюджетной классификации Азербайджана» было принято 11 октября 2018 года. Данная бюджетная классификация полностью соответствует стандартам статистики государственных финансов. Классификация обязательна для всех бюджетных организаций.

Система статистической отчетности статистики государственных финансов использует следующую кодировку для определения типов операций, других экономических потоков и объемов активов и обязательств:

- Коды, начинающиеся с цифры один, означают доходы.
- Коды, начинающиеся с цифры два, означают расходы.
- Коды, начинающиеся с цифры три, означают операции с нефинансовыми активами, финансовые активы и обязательства.

Постановление «Об утверждении единой бюджетной классификации Азербайджана» состоит из трех разделов:

1. Классификация бюджетных поступлений.
2. Функциональная классификация бюджетных расходов.
3. Экономическая классификация бюджетных расходов.

Раздел «Экономическая классификация бюджетных расходов» состоит из следующих частей:

- Зарплата
- Закупка товаров (работ и услуг)
- Амортизация
- Уплата процентов
- Субсидии
- Гранты и другие платежи
- Социальные платежи
- Нефинансовые активы
- Операции с финансовыми активами
- Операции с обязательствами

В связи с интеграцией Азербайджана в мировую экономику и увеличением иностранных инвестиций, прежде всего из ЕС, стало необходимым разработать единые правила финансовой отчетности, понятные внешним пользователям. Это также привело к необходимости разработки новой концепции национального бухучета и потребности в реформе в соответствии с МСФО, МСФО для МСП и IPSAS.

Основные цели реформ:

- Организовать полный переход отчетности государственного и корпоративного сектора на международные стандарты.
- Обеспечить полную прозрачность предприятий и способствовать их доступу к международному рынку.
- Создать фундаментально новую институциональную базу для развития бухучета и аудита, а также для выполнения государством соответствующих регуляторных функций.

Реформа бухучета в Азербайджане включает следующие этапы:

- **Первый этап.** Принятие пакета законодательных актов, регулирующих деятельность субъектов бухучета по составлению и представлению финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами.
- **Второй этап.** Разработка и внедрение набора мер, отраженных в нормативно-правовых актах, в отношении подачи новой финансовой отчетности субъектами бухучета в соответствии с законодательством Азербайджана.
- **Третий этап.** Внедрение непрерывного процесса обучения для приобретения необходимых знаний по составлению новой финансовой отчетности отчитывающимися учреждениями и организации внешнего и внутреннего аудита для обеспечения качественной и своевременной подачи этой отчетности.

В результате этой реформы была полностью сформирована законодательная и методологическая база для составления и представления отчетности на основе МСФО, МСФО для МСП и IPSAS. Это, в свою очередь, создало предпосылки для перехода ко второму этапу реформы. В соответствии с Законом о бухучете, годовая отчетность была введена в 2009 году для коммерческих организаций (исключая малый бизнес), а в 2010 году – для неприбыльных организаций.

В результате второго этапа реформы были созданы все необходимые условия и институциональные базы для составления отчетности организациями на основе международных стандартов. В то же время, при внедрении стандартов был выявлен ряд проблем, требующих немедленных решений. Первая – это отсутствие квалифицированного персонала в сфере бухучета и аудита. Это, в свою очередь, имеет прямое влияние на качество отчетности и не позволяет достичь желаемых результатов реформы. При массовом переходе на МСФО образовательный компонент – наиболее важная часть реформ. Учитывая это, был запущен целый ряд мер.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Единая бюджетная классификация Азербайджана была подготовлена в соответствии с требованиями МВФ. Решением Коллегии Минфина № Q-08 от 10 марта 2020 года были утверждены правила учета бюджетных средств, распределенных на основе экономической классификации.

Изменения в Закон о бухгалтерском учете были приняты 4 мая 2018 года. В соответствии с этим законом, международные стандарты применяются напрямую, в том числе для бюджетных организаций и муниципалитетов, составляющих финансовую отчетность на основе IPSAS.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Проблем с внедрением стандартов IPSAS не наблюдается. В рамках Проекта корпоративной отчетности и отчетности в государственном секторе (CAPSAP) были организованы тренинги для бухгалтеров бюджетных и неправительственных организаций.

Вместе с Министерством образования во всех высших учебных заведениях Азербайджана были проведены тренинги для специалистов в сфере бухучета и аудита, мероприятия по сохранению преподавательского состава, а также организованы магистерские и бакалаврские программы.

С 2010 года весь образовательный процесс в Азербайджане, связанный с бухучетом и аудитом, был организован в соответствии с международными стандартами бухучета.

В рамках проекта CAPSAP Научно-учебный центр Минфина был трансформирован в Учебный центр, который организует непрерывную переподготовку и повышение квалификации всех бухгалтеров с обязательной дальнейшей сертификацией.

8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Приоритетные задачи текущего этапа реформ включают усиление образовательного компонента реформ и создание всеобъемлющей системы обучения и переподготовки бухгалтеров и аудиторов. Типы необходимого образования будут включать:

- Общее образование (специализированное среднее и университетское).
- Профессиональное образование для аудиторов и бухгалтеров (составителей отчетности).
- Обучение лекторов и тренеров.
- Обучение младших бухгалтеров.
- Специфическое обучение в специализированных областях, таких как бухучет, аудит и бухучет в государственном секторе.
- Образование для других участников системы, в том числе сотрудников регуляторных органов и аналитических центров.

22 мая 2019 года было принято Постановление Кабинета Министров Азербайджана № 237 «Об утверждении правил для организации процесса выдачи сертификата профессиональных бухгалтеров, экзаменов и ведения государственного реестра сертифицированных профессиональных бухгалтеров. Это постановление утверждает правила для организации процесса выдачи сертификата профессионального бухгалтера, проведения экзаменов и ведения государственного реестра сертифицированных профессиональных бухгалтеров. В настоящее время нет обязательной сертификации бухгалтеров государственного сектора, которая была бы разработана для кандидатов, работающих в качестве финансовых профессионалов в организациях государственного сектора, которые еще не знакомы с деталями IPSAS.

9 Полученная международная помощь

Для внедрения стандартов IPSAS международная помощь не предоставляется. С 2009 по 2015 годы реализовывался проект CAPSAP при совместном финансировании Всемирного Банка и Правительства.

Республика

БЕЛАРУСЬ

1. Вступление 56
2. Структура и функционирование государственного сектора 57
3. Бюджетная система 59
4. Система бухучета 60
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 64
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 66
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 67
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 68
9. Полученная международная помощь 69

1 Вступление

Республика Беларусь (РБ) – государство в Восточной Европе, не имеющее выхода к морю, площадью 208 тысяч квадратных километров, граничащее с Латвией, Литвой, Польшей, Российской Федерацией и Украиной. Столица – город Минск. На 1 января 2020 года население составляло 9,4 миллиона человек. В городах проживает 77% населения, при этом 2,2 миллиона живут в Минске.

ВВП в 2019 году достиг $63,2 миллиардов, рост на 1,2% по сравнению с 2018 годом. Инфляция в 2019 году составила 4,7%, что на 0,9% меньше предыдущего года. Годовой рост инвестиций в основной капитал был в диапазоне 5-6% в течение нескольких лет и в 2019 году составил 27,8 миллиардов белорусских рублей.

Беларусь в последние годы достигла высокого уровня человеческого развития. По данным отчета Программы развития ООН, содержащего рейтинг из 189 стран, Беларусь занимала 50-ую позицию в индексе человеческого развития в 2019 году. Беларусь стала 49-й из 190 стран в рейтинге «Doing Business» 2019 года, оценивающем благоприятную бизнес-среду.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

Республика Беларусь – унитарное, демократическое государство, управление в котором осуществляется на основе верховенства права. Форма правления – президентская республика. Президент РБ, как глава государства, имеет значительные полномочия. В частности, Президент: (i) подписывает закон о бюджете республики, принятый Парламентом; (ii) утверждает перераспределение ассигнований, предусмотренных в годовом национальном бюджете на текущий финансовый год; (iii) утверждает программу государственных инвестиций; и (iv) принимает другие постановления и указы, являющиеся обязательными на территории РБ.

Президенту подчиняется Комитет государственного контроля, который осуществляет государственный контроль над республиканским бюджетом, использованием государственной собственности и исполнением актов Президента, Парламента, Правительства и других государственных органов, которые регулируют государственную собственность. Он также управляет экономическими, финансовыми и налоговыми отношениями.

Согласно Конституции, законодательная власть представлена Парламентом, или Национальным собранием, состоящим из двух палат – Палаты Представителей и Совета Республики.

Судебная ветвь власти в РБ представлена судебной системой, независимой от законодательной и исполнительной ветвей власти.

Исполнительная власть на центральном уровне осуществляется Правительством, которое является центральном органом государственного управления, называемым Советом Министров РБ.

Структура местных, децентрализованных государственных органов состоит из трех уровней:

- Региональный уровень (шесть областей и город Минск).
- Районный («базовый») уровень (118 районов и 10 городов областного подчинения).
- Первичный уровень (1 152 сельских и 30 поселковых советов, 104 города районного подчинения).

Согласно Конституции, каждый уровень государственного управления имеет полномочия осуществлять контроль за деятельностью подчиненных уровней государственного управления, подотчетных ему.

Органы местного самоуправления – неотъемлемая часть национальной политической и административной структуры. Каждый уровень местного самоуправления представлен двумя учреждениями:

1. Советы депутатов (органы местного самоуправления), избираемые на местном уровне.
2. Исполнительные комитеты (местные администрации), главы которых назначаются из центра и непосредственно подчиняются высшим органам управления.

Исполнительные комитеты отвечают за предоставление услуг на местном уровне, включая надзор за организациями, предоставляющими услуги (школы, больницы и т.д.), а также подготовку и исполнение местных бюджетов. Избранные Советы депутатов представляют взгляды и предпочтения местного населения, утверждают местные бюджеты и принимают участие в подготовке и принятии нормативно-правовых актов на местном уровне. Они также имеют право устанавливать местные налоги и сборы и принимать решения о заимствованиях.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

РБ проходит через процесс реформирования управления государственными финансами. Чтобы обеспечить долгосрочный баланс и устойчивость бюджетной системы и улучшить качество управления государственными финансами, Совет Министров утвердил стратегию реформирования системы управления государственными финансами Постановлением № 1080 от 23 декабря 2015 года.

Для реализации стратегии с 2013 по 2017 годы внедрялся международный проект технической помощи «Улучшение эффективности и прозрачности системы управления государственными финансами в РБ». С 2017 года работает проект «Модернизация управления государственными финансами», направленный на помощь Минфину в реформировании системы управления государственными финансами, включая разработку и внедрение новой ИИСУФ.

Основные цели этого проекта: (i) усиление стратегической ориентации формирования бюджета; (ii) консолидация средств на едином казначейском счете; (iii) повышение бюджетной прозрачности; (iv) внедрение ИТ-системы для управления государственными финансами.

Государственная программа «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» на 2020-2025 годы, которая определяет основные мероприятия и ключевые показатели реформирования системы управления государственными финансами, была утверждена Постановлением Совета Министров № 143 от 3 декабря 2020 года.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Минфин разрабатывает проект национального бюджета на следующий финансовый год, который вместе с расчетами и соответствующими данными подается на рассмотрение и утверждение Правительства.

Проект закона о республиканском бюджете и оценочные цифры по консолидированному бюджету на следующий финансовый год после рассмотрения и утверждения Правительством подаются Президенту.

Президент подает законопроект о национальном бюджете на следующий финансовый год в Палату представителей Национального собрания. Этот проект закона рассматривается Парламентом в соответствии с Конституцией, Бюджетным Кодексом и регламентом палат Парламента. Закон о национальном бюджете на следующий финансовый год должен быть принят не позднее 1 декабря.

Местные исполнительные и административные органы подают проект решения о бюджете на следующий финансовый год на рассмотрение соответствующему местному Совету депутатов. Проекты решений о бюджете местных Советов депутатов рассматриваются соответствующими постоянными комитетами.

3.2 Бюджетный метод и подход

Бюджет РБ формируется кассовым методом через индексацию расходов с детальной разбивкой по бюджетной классификации (экономическая классификация расходов).

Для обеспечения долгосрочного баланса и устойчивости бюджетной системы, а также улучшения качества управления государственными финансами в соответствии со стратегией реформы системы управления государственными финансами проводится разработка среднесрочного бюджетного планирования и бюджетирования, ориентированного на результат.

Для определения объема средств, необходимых для выполнения функций государственных органов и социально-экономического развития, разрабатываются проекты республиканского бюджета и местных бюджетов на следующий финансовый год, а также проекты среднесрочной финансовой программы на три года.

РБ разрабатывает национальную систему показателей, которые характеризуют деятельность клиентов, учитывая их задачи и функции, выполняемые в соответствии с законом, а также систему внутреннего аудита. Меры, предпринимаемые для разработки бюджетирования, ориентированного на результат, и далее будут направлены на увеличение программы расходов с учетом бюджетных возможностей. Ожидается, что доля программных подходов составит 65% от совокупных расходов консолидированного бюджета, начиная с 2021 года.

На сегодня в РБ были утверждены и реализовываются более 30 государственных программ. Для улучшения качества государственных программ ожидается проведение всеобъемлющего анализа их структуры и содержания, оценки поставленных целей и задач, а также целевых показателей.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Единая национальная политика в сфере бухучета и отчетности определяется Президентом. Совет Министров обеспечивает единую государственную политику в сфере бухучета и отчетности.

Минфин реализует единую национальную политику в сфере бухучета и отчетности, включая:

- Общее методологическое руководство по бухучету и отчетности в организациях (кроме Национального Банка, коммерческих банков, банковских групп и банковских холдингов).
- Утверждение национальных стандартов учета и отчетности и других нормативно-правовых актов, обязательных для организаций (кроме Национального Банка, коммерческих банков и банковских холдингов).
- Представление РБ в международных организациях, занимающихся вопросами бухучета и отчетности.
- Внедрение других функций в сфере бухучета и отчетности в соответствии с законодательством РБ.

Национальный Банк РБ регулирует вопросы бухучета и отчетности в финансовом и банковском секторе. Республиканские органы государственного управления предоставляют методологические рекомендации в сфере бухучета и отчетности.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Каждая бюджетная организация на республиканском и местном уровнях, как получатель бюджетных средств, составляет и подает бухгалтерские отчеты в свои вышестоящие организации.

Распорядители средств республиканского и местных бюджетов составляют и подают консолидированные бухгалтерские отчеты в Минфин или в местный финансовый орган. Местный финансовый орган подает отчеты об исполнении местных бюджетов и консолидированные отчеты бюджетных организаций, финансируемых из местных бюджетов, в Минфин.

Минфин составляет отчеты об исполнении республиканского бюджета и консолидированного бюджета сектора государственного управления, а также консолидированные отчеты об определенных финансовых показателях, в том числе: (i) объемы дебиторской и кредиторской задолженности бюджетных организаций, включая просроченные долги; (ii) стоимость основных средств; (iii) запасы бюджетных организаций.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

Финансовая отчетность (отдельная и консолидированная), составленная в соответствии с законодательством РБ, подписывается руководителем организации и главным бухгалтером, который составляет отчеты. Качество и своевременность отчетности мониторится распорядителем бюджетных средств.

Отчеты об исполнении местных бюджетов за рассматриваемый финансовый год подаются местными исполнительными и административными органами на рассмотрение и утверждение местным Советам депутатов.

Отчет об исполнении республиканского бюджета принимается в форме закона Парламентом и подписывается Президентом.

4.2 Метод бухучета

Текущая методология бухучета бюджетных организаций основывается на применении модифицированного метода начисления, который не обеспечивает полного применения метода начисления на уровне, соответствующем международной практике.

В соответствии с национальной системой бухучета, бюджетные организации отражают в своем бухучете:

- Начисление расходов, связанных с ведением основной деятельности (оплата труда, потребление услуг, запасы).
- Начисление доходов от предоставления платных услуг.
- Стоимость нефинансовых активов, имеющихся в организации (основные средства, запасы, авансы).
- Сумму финансовых активов организации (денежные средства, дебиторская задолженность за платные услуги, финансовые инвестиции).
- Начисление определенных обязательств за полученные товары, работы или услуги.

Финансовые органы и органы государственного казначейства ведут учет операций по исполнению бюджета, используя кассовый метод с некоторыми элементами метода начисления (бюджетные заимствования).

Бюджетные организации – это учреждения, финансируемые из бюджета и созданные для обслуживания населения через предоставление услуг здравоохранения, образования, культуры и других услуг. Эти организации ведут учет операций для своей текущей деятельности, чтобы предоставлять эти услуги.

Финансовые органы и органы государственного казначейства – это организации, входящие в систему Минфина, функции которых включают исполнение бюджета и кассовое обслуживание для исполнения бюджета. Они выполняют учет операций, связанных с исполнением бюджета (учет бюджетных поступлений, бюджетных расходов и источников финансирования дефицита бюджета).

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

В настоящее время процесс бухучета и отчетности децентрализованный и осуществляется каждой бюджетной организацией независимо. С помощью автономных программных продуктов. Для автоматизации процессов в секторе государственного управления используются восемь разных программных продуктов. Выбор программного продукта и его установка осуществляются непосредственно каждой организацией.

Используемые программные продукты надежны и предоставляют своевременную и полную информацию о финансовых операциях с бюджетными и внебюджетными средствами, однако, не существует единого стандартизированного программного обеспечения, которое обеспечило бы централизованный доступ к учетным данным бюджетных организаций. Финансовая отчетность от распорядителя средств передается в Минфин или местный финансовый орган через специальное

программное обеспечение в электронной форме (интерфейсы) для дальнейшей консолидации информации в отдельном программном продукте.

Процессы учета исполнения бюджета в местных финансовых органах и органах государственного казначейства, а также другие процессы, связанные с управлением государственными финансами (планирование и исполнение бюджета), выполняются в автоматизированной системе финансовых расчетов Минфина. Эта система позволяет пользователям вести записи операций, связанных с исполнением бюджета, включая: (i) бюджетные доходы; (ii) бюджетные расходы; (iii) поступления средств в бюджет; и (iv) предоставление заимствований за счет бюджетных средств. В то же время, бухучет для отдельных школ, больниц, университетов и музеев выполняется этими организациями в собственных системах бухучета.

4.4 Управление активами

В Республике Беларусь был создан единый реестр собственности, формирование и ведение которого осуществляется государственным и региональными комитетами по вопросам собственности, а также местными исполнительными и административными органами. Реестр – это государственный информационный ресурс, созданный на основе информации, поданной организациями. На сегодня реестр не интегрирован с государственными системами бухучета. Этот реестр содержит информацию о государственной собственности и фактическом состоянии ее использования.

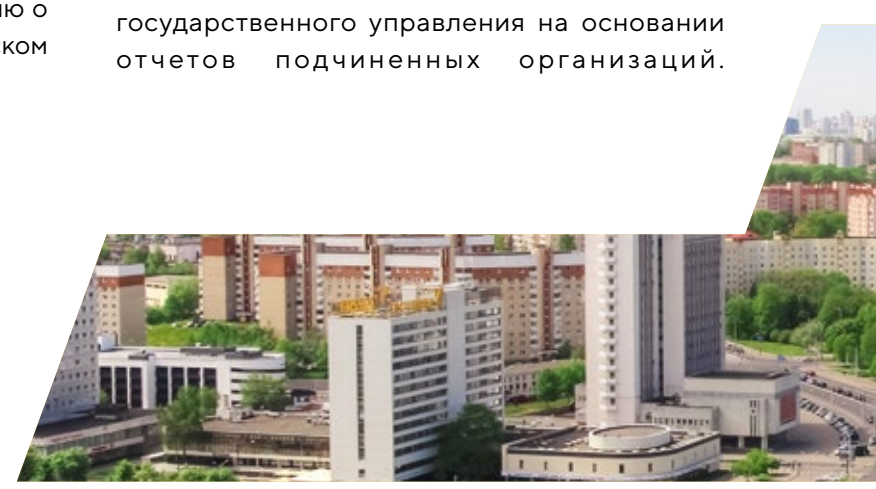
Единый реестр формируется и ведется как электронная база данных. Для включения информации в этот реестр на республиканском и местном уровне, юридические лица, включая государственные органы и государственные организации, подают в уполномоченные органы задокументированную информацию на основе учетных данных в соответствии с рекомендациями комитета государственной собственности. Уполномоченные организации проводят ежегодное обновление реестра.

4.5 Отчетность в отношении долга

В настоящее время Минфин не составляет баланс. Отчетность в отношении государственного долга включает внутренний и внешний долг, а также условные обязательства. В отчетности об исполнении бюджета используется кассовый метод. Минфин составляет и публикует информацию в соответствии со специальными стандартами распространения данных МВФ по внутренним и внешним долговым обязательствам центрального правительства, а также по сумме гарантированного долга.

4.6 Консолидация

Консолидированная финансовая отчетность составляется на центральном уровне государственного управления на основании отчетов подчиненных организаций.



Консолидация финансовой отчетности производится автоматически, с использованием специализированного программного продукта, но исключение консолидированных статей выполняется вручную. Консолидированная отчетность передается через специальное программное обеспечение финансовым органам для дальнейшей консолидации отдельных показателей.

На государственном уровне составляется только отчет об исполнении консолидированного бюджета сектора государственного управления. Этот отчет отражает сумму поступлений и расходов кассовым методом и источники финансирования дефицита бюджета. Он включает: (i) республиканский бюджет; (ii) местный бюджет; (iii) внебюджетные фонды; (iv) внебюджетные фонды бюджетных организаций; и (v) информацию о поступлениях, расходах и источниках финансирования сектора государственного управления.

Коммерческие организации в государственной собственности не включаются в консолидированный отчет. Баланс, содержащий консолидированную информацию о всех активах и обязательствах бюджетных организаций, а также активах и обязательствах Правительства и местных исполнительных и административных органов, не составляется.

Информация о нефинансовых активах всех бюджетных организаций предоставляется через составление консолидированных отчетов о (i) движении основных средств; (ii) движении материальных активов; и (iii) балансе счетов дебиторской и кредиторской задолженности.

4.7 Прозрачность и подотчетность

В настоящее время законы РБ не предполагают требования проводить аудит счетов или публиковать финансовую отчетность в Интернете или на других ресурсах.

Учреждение, отвечающее за обеспечение выполнения бюджетного законодательства – это Государственный комитет по контролю РБ, который действует как Государственное аудиторское учреждение. Он проводит аудит отчета об исполнении государственного бюджета за отчетный финансовый год и составляет соответствующий аудиторский отчет. Такие отчеты затем делаются доступными для общественности.

Минфин и местные финансовые органы отвечают за мониторинг и исполнение бюджетов, а также обеспечение соответствия единым методологиям бухучета и отчетности.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Постановлением Совета Министров № 82 «О реформировании национальной системы бухучета и отчетности в секторе государственного управления» от 9 февраля 2019 года была утверждена концепция реформирования национальной системы бухучета и отчетности в секторе государственного управления. Основная цель инициативы – улучшить качество и прозрачность информации о финансовом положении и финансовых результатах органов государственного управления.

Реформа государственного управления проводится в следующих направлениях:

- Разработка и внедрение единого Плана счетов, интегрированного с бюджетной классификацией.
- Конвергенция национальной системы бухучета и отчетности с IPSAS, которая осуществляется через разработку и внедрение новых стандартов бухучета и отчетности, гармонизированных с IPSAS.

В настоящее время, в рамках подготовки и внедрения пилотного проекта, Минфин разработал и утвердил: (i) единый План счетов, интегрированный с бюджетной классификацией; (ii) методологические рекомендации по его применению; (iii) переходные таблицы, чтобы обеспечить перенос бухгалтерских балансов на соответствующие счета единого Плана счетов; и (iv) шаблоны финансовых отчетов и методологические рекомендации по их составлению, а также другие материалы.

Новые национальные стандарты бухучета разработаны в соответствии с концептуальной основой IPSAS. Они проходят адаптацию к практике бухучета в РБ и более четкие правила и требования определяются в национальных стандартах. Этот подход сохранит лучшие практики и особенности национальной системы бухучета и отчетности сектора государственного управления и обеспечит более гибкое внедрение международных лучших практик. Более того, подготовка национальных стандартов в дружественной для пользователя форме будет способствовать их внедрению.

Разработка национальных стандартов будет проводиться в несколько этапов. На первом этапе (2019-2020) Минфин подготовил проект национальных стандартов, которым были установлены фундаментальные подходы к бухучету и отчетности в соответствии с IPSAS.[13] Также были проведены общественные обсуждения и рассмотрены вопросы их практического внедрения и использования.

На втором этапе (2021-2027) будут разработаны стандарты, которые: (i) закладывают фундамент для признания и оценки активов, обязательств,

[13] IPSAS 1, 2, и 3.

доходов и расходов; (ii) определяют подходы к составлению финансовой отчетности; и (iii) устанавливают процедуру консолидации в секторе государственного управления.

Национальные стандарты на основе IPSAS, которые сейчас неактуальны для РБ, будут разработаны на последнем этапе (с 2028 года и далее, по мере потребности).

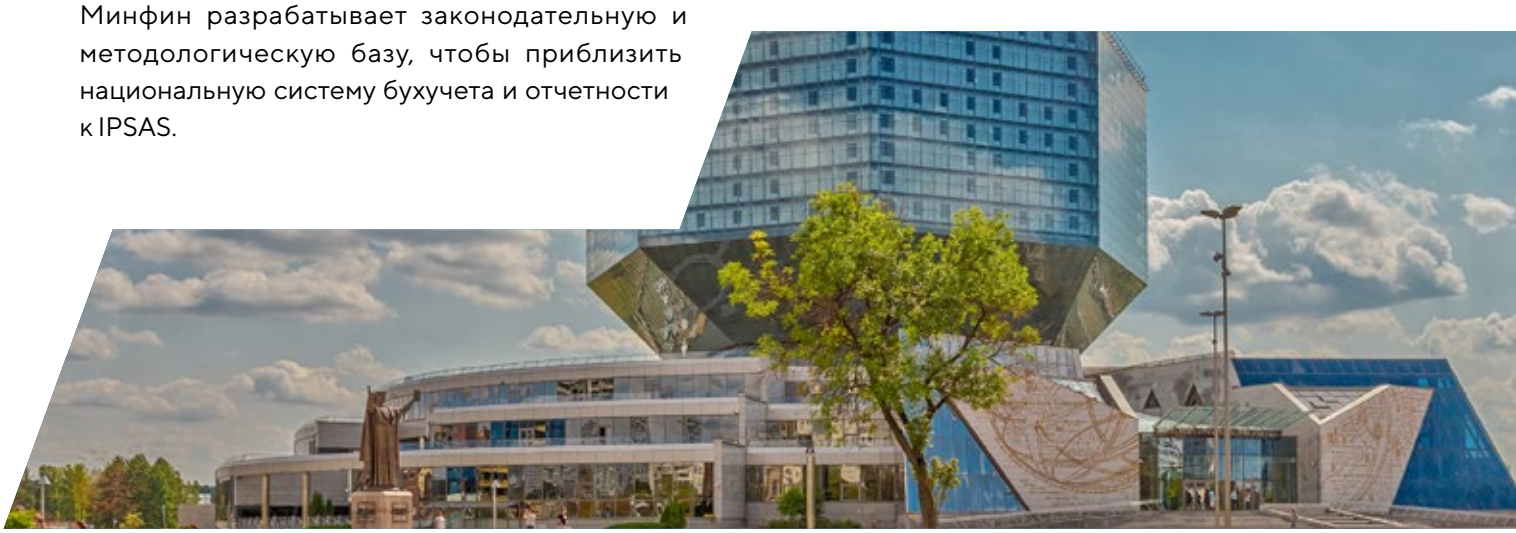
Минфин подаст годовой отчет Правительству по внедрению этих реформ. Координация этих мероприятий в рамках данных реформ проводится Межведомственным советом по внедрению стратегии реформирования системы управления государственными финансами РБ.

Техническая помощь для текущих реформ предоставляется Межведомственной рабочей группой по улучшению бухучета и отчетности сектора государственного управления, в том числе руководителями и специалистами служб бухучета государственных органов, других государственных организаций, местных финансовых органов, органов государственного казначейства и представителями научного сообщества. Минфин разрабатывает законодательную и методологическую базу, чтобы приблизить национальную систему бухучета и отчетности к IPSAS.

Специалистам в сфере бухучета и отчетности будет предоставлена оперативная поддержка. Функции консультативной поддержки, предоставления оперативной информации и разъяснительной работы будут поручены организациям, которые занимаются централизованным бухучетом и отчетностью по бюджетным организациям.

Один из ключевых факторов эффективного внедрения реформ – это развитие кадровых ресурсов. Повышение квалификации для специалистов сектора государственного управления будет проводиться государственным образовательным учреждением «Центр повышения квалификации руководителей и специалистов Минфина». Наличие ресурсов в этом центре и штата преподавателей обеспечит высококачественную подготовку специалистов.

Основное бремя реализации программ высшего образования возлагается на «Белорусский государственный экономический университет», являющийся ведущим учреждением подготовки специалистов в сфере бухучета в государственном секторе.



6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

На данный момент не вся информация по управлению государственными финансами включается в государственный бухучет или отражается в финансовой отчетности. Значительная ее часть хранится в отдельных аналитических системах. Это отдельные программные системы, обеспечивающие регистрацию (но не учет) государственного долга, долей государства в акционерном капитале предприятий, акций, которыми владеет государство, и другой информации. Поэтому довольно сложно сформировать всеобъемлющую оценку финансовых показателей или результатов деятельности отдельных организаций и сектора государственного управления в целом.

Внедрение принципов IPSAS в бухучет в государственном секторе даст возможность консолидировать информацию в единой системе с учетом международных подходов и требований. Впоследствии она может использоваться при принятии рациональных управленческих решений, связанных с процессом управления государственными финансами.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

РБ определила следующие вызовы для внедрения реформ бухучета и отчетности в государственном секторе:

- Нахождение баланса между международными требованиями и национальными особенностями при внедрении реформ.
- Ограниченные ресурсы для поддержания внедрения текущих реформ.
- Недостаточные знания и опыт в переходе к новым стандартам, а также отсутствие знаний по IPSAS среди участников процесса реформы.

Применение национальных стандартов, соответствующих IPSAS, требует дополнительного обучения и новых навыков, поскольку меняется подход к подготовке информации. Эти новые подходы требуют от специалистов в сфере бухгалтерских услуг применения профессионального суждения при анализе операций и демонстрации не только готовности документировать свое профессиональное суждение, но и защищать его перед надзорными органами. Другие факторы включают:

- Время перехода к новым принципам бухучета и отчетности.
- Сопротивление изменениям внутри организаций.
- Отсутствие необходимой информации и технологической инфраструктуры для сбора и представления информации в соответствии с новыми стандартами бухучета и отчетности.
- Большое количество специалистов, нуждающихся в обучении применению новых национальных стандартов и новых правил бухучета и отчетности.

8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

В настоящее время Минфин активно готовится к тестированию нового единого Плана счетов, интегрированного с бюджетной классификацией. Цель пилотного проекта: (i) проверить адекватность предусмотренных регистров, аналитических атрибутов и руководств; (ii) проверить полноту списка кодов бюджетной классификации, соответствующих регистрам; и (iii) проверить применение единого Плана счетов при отражении бухгалтерских операций организаций сектора государственного управления по составлению последующей промежуточной и годовой финансовой отчетности.

Минфин разработал список организаций, принимающих участие в проекте и представляющих различные организации в секторе государственного управления, включая бюджетные организации, местные финансовые органы, органы государственного казначейства и сельские исполнительные комитеты.

Продолжается работа по разработке программного обеспечения для пилотного проекта. С этой целью была подготовлена вся необходимая методологическая документация.

Ожидаемым результатом пилотного проекта будет подготовка проекта положений Минфина о едином Плане счетов и его применении, формах бухгалтерских отчетов и процедуре их составления.

Кроме этого, будет продолжена разработка национальных стандартов для реформирования национальной системы бухучета и отчетности в государственном секторе.

9 Полученная международная помощь

Для внедрения проекта технической помощи «Улучшение эффективности и прозрачности системы управления государственными финансами в РБ» были получены средства Траст-фонда Всемирного Банка. Эти средства были использованы для привлечения международных консультантов, которые: (i) провели анализ и оценку различий между национальной системой бухучета и отчетности в государственном секторе и IPSAS; (ii) дали рекомендации по лучшему пути внедрения реформ; и (iii) разработали методологию для приближения национальной системы к IPSAS.

В 2017 году Международный Банк Реконструкции и Развития одобрил заем для реализации проекта «Модернизация управления государственными финансами». В рамках этого проекта были привлечены международные эксперты для определения подходов к реформированию и внедрению национальной системы бухучета и отчетности в секторе государственного управления. Они также работали над: (i) интеграцией единого Плана счетов с бюджетной классификацией; (ii) разработкой шаблонов финансовых отчетов, соответствующих IPSAS; (iii) разработкой методологических рекомендаций по их составлению; (iv) обзором и комментированием проекта национальных стандартов бухучета, разработанного Минфином.

БОСНИЯ И ГЕРЦЕГОВИНА

1. Вступление 72
2. Структура и функционирование государственного сектора 73
3. Бюджетная система 76
4. Система бухучета 80
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 90
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 92
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 93
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 94
9. Полученная международная помощь 95

1 Вступление

Босния и Герцеговина (БиГ) расположена на юго-востоке Европы, в центральной части Балканского полуострова. Она граничит с Хорватией на севере, западе и юго-западе и Сербией и Черногорией на востоке и юге. Территория Боснии и Герцеговины составляет 51 222,84 квадратных километра. Страна имеет береговую линию около 21 километра.

Босния и Герцеговина административно делится на Федерацию Босния и Герцеговина (ФБиГ) и Республику Сербскую (РС). ФБиГ состоит из 10 кантонов, а кантоны – из муниципалитетов. Республика Сербская административно разделена на муниципалитеты. Округ Брчко, который существует под суверенитетом БиГ и подпадает под ее институты, является органом местного самоуправления со своими собственными институтами, законами и нормативными актами, и не входит в содержание этой книги. По данным переписи населения 2013 года, население БиГ составляет 3 531 159 человек.

Конвертируемая марка (символ – KM, международный символ – BAM) – официальная валюта с 1998 года, которая, по решению Валютного совета, имеет привязку к евро. Фиксированный обмен курс: 1€=1,96KM.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

БиГ – демократическое государство, которое функционирует в соответствии с Конституцией и основывается на свободных и демократических выборах. Это государство, состоящее из двух образований: ФБиГ и РС.

2.1.1 Федерация Босния и Герцеговина

В БиГ применяется разделение властей на исполнительную, судебную и законодательную. Исполнительная власть на государственном уровне осуществляется Президентом и Советом Министров, законодательная власть – Парламентской Ассамблеей, а судебная власть – Судом и Прокуратурой.

Исполнительная власть на уровне учреждений ФБиГ осуществляется Президентом, двумя Вице-Президентами и Правительством. Законодательная власть осуществляется Парламентом, а судебная власть – Верховным Судом.

Законодательная власть в ФБиГ осуществляется Парламентом Федерации, который состоит из Палаты Представителей и Народной Палаты. Исполнительная власть осуществляется Правительством, а судебная власть – Конституционным Судом, Верховным Судом, Судом по правам человека и судами уровня кантона и муниципалитета.

ФБиГ административно делится на десять кантонов, имеющих собственные полномочия, не делегированные федеральной администрации. Задачи государственного управления выполняются федеральными министерствами и министерствами кантонов, а также органами местного самоуправления. Каждый кантон и муниципалитет имеет собственные законодательные, исполнительные и судебные органы.

Исполнительная власть на уровне кантонов осуществляется Премьер-Министром Кантона и Правительством Кантона, законодательная власть – Парламентом Кантона, а судебная власть – Судами Кантона и муниципалитетов.

2.1.2 Республика Сербская

Исполнительная власть на уровне Республики Сербской осуществляется Президентом и двумя Вице-Президентами РС, а также Правительством РС. Законодательная власть осуществляется Национальной Ассамблеей и Советом Народов. Судебная власть осуществляется Верховным Судом, окружными судами и базовыми судами.

Конституция РС устанавливает, что она является территориально единым конституционно-правовым образованием, которое обеспечивает фундаментальные права и свободы. Все государственные функции и полномочия принадлежат РС, кроме тех, которые согласно Конституции БиГ принадлежат исключительно учреждениям БиГ.

Статья 69 Конституции предусматривает, что государственные полномочия РС должны основываться на принципе разделения властей. Национальная Ассамблея должна объявлять выборы членов Парламента и Президента. Она также контролирует работу Правительства и других органов, а также избирает и увольняет государственных служащих в соответствии с Конституцией и законами.

Национальная Ассамблея может проголосовать за вотум недоверия Правительству РС. Президент предлагает Национальной Ассамблее кандидата на пост Премьер-Министра. Президент также вводит в силу своим указом законы, принятые Национальной Ассамблеей. Во время военного или чрезвычайного положения, при невозможности созыва Национальной Ассамблеи, Президент издает указы, имеющие силу закона, а также назначает и увольняет государственных служащих. Правительство предлагает законы и другие нормативные акты, которые принимаются Национальной Ассамблеей. Министерства и другие органы независимы в осуществлении определенных полномочий.

Принятие законов и других нормативных актов в сфере прямых налогов и неналоговых поступлений (пошлины, сборы, штрафы и т.д.) является исключительным полномочием РС. Группа прямых налогов включает: (i) налог на прибыль; (ii) налог на доходы; (iii) налог на имущество; (iv) налоги, уплачиваемые за пользование, владение и перевозку определенных товаров. Непрямое налогообложение регулируется нормативными актами, принимаемыми на уровне органов государственного управления БиГ.

Закон РС о заимствованиях, долге и гарантиях регулирует метод и процедуру, а также ограничения в отношении заимствований и выдачи гарантий РС, органами местного самоуправления и фондами социального страхования.[14] Орган местного самоуправления может осуществлять заимствования или выпускать гарантии на основании решения Местного Совета после ранее полученного согласия Минфина при выполнении правовых условий. Нет ограничений в отношении права органа местного самоуправления получать пожертвования, кроме требования регистрации переводов из-за рубежа.[15]

Исполнительная власть в округе Брчко осуществляется Правительством округа Брчко, законодательная власть – Ассамблеей округа Брчко, судебная власть – Судом и Прокуратурой.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

В соответствии с подготовленной стратегией улучшения государственных финансов в учреждениях БиГ на период 2021-2025 годов, реформы управления государственными финансами включают следующее:

- Подготовка бюджета на уровне программ.
- Функция исполнения бюджета и бухучета.
- Системы государственных закупок.
- Системы управления долгом.
- Развитие внутреннего финансового контроля и внутреннего аудита в учреждениях БиГ.
- Усиление функций внешнего аудита, т.е. Офиса аудита учреждений БиГ.
- Улучшения в системе сбора доходов от налогов на добавленную стоимость и акцизов.
- Макроэкономические прогнозы и консолидация данных.

[14] «Официальная Газета РС», № 71/12, 52/14, 114/17, 131/20 и 28/21.
[15] Получатель/пользователь должен подать соглашение о пожертвованиях в реестр, который ведет Министерство европейской интеграции и международного сотрудничества, и, при необходимости, предоставить отчет об использовании выделенных средств в соответствии с Законом о пожертвованиях в государственном секторе, «Официальная Газета РС», № 96/05.

В соответствии с вышеперечисленным, реформы также внедряются правительствами образований – ФбиГ и РС. В прямой связи с системой бухучета в государственном секторе реализуются реформы подготовки бюджета на программном уровне, исполнения бюджета и системы управления долгом.

В марте 2021 года Правительство ФБиГ приняло стратегию управления государственными финансами на 2021-2025 годы и подало ее в Парламент. Она определяет следующее:

- Применение новых налогово-бюджетных правил для заимствований и гарантий.
- Улучшение законодательной базы по вопросам государственных доходов, деловой среды, борьбы с неформальной экономикой.
- Планирование и бюджетирование:
  - Улучшение среднесрочного планирования.
  - Создание эффективной системы измерения влияния бюджетных программ.
  - Улучшение моделей макроэкономических прогнозов.
- Улучшение системы исполнения бюджета.
- Улучшение системы внутреннего финансового контроля в государственном секторе.
- Обеспечение конституционной и законодательной базы для независимого функционирования внешнего аудита.
- Усиление контроля за обязательствами и управления денежными средствами.
- Введение IPSAS для государственного сектора.
- Улучшения ИТ-системы Казначейства.

Продолжает работу проект, финансируемый ЕС, «Дальнейшая поддержка управления государственными финансами в БиГ», по внедрению программного бюджета, который начался в конце 2020 года. Реализация проекта планируется в течение 2023 и 2024 годов на федеральном уровне, с последующим внедрением, запланированным на уровне кантонов, городов и муниципалитетов.

В июне 2021 года Правительство РС приняло стратегию управления государственными финансами РС на 2021-2025 годы. Стратегия обеспечит всеобъемлющую и интегрированную базу для планирования, координации и внедрения набора устойчивых и взаимосвязанных мероприятий по реформированию, которые должны привести к достижению следующих ключевых долгосрочных целей:

- Улучшение налогово-бюджетной и макроэкономической стабильности.
- Разработка хорошей системы и практики управления государственными финансами.
- Повышение эффективности управления государственными ресурсами.
- Улучшение эффективности предоставления услуг.
- Повышение прозрачности государственных финансов и подотчетности.

Стратегия включает следующие шесть областей действий/ компонентов:

- Компонент I: Налогово-бюджетное законодательство.
- Компонент II: Государственные доходы.
- Компонент III: Планирование и формирование бюджета.
- Компонент IV: Исполнение бюджета.
- Компонент V: Механизмы внутреннего контроля.
- Компонент VI: Внешний аудит.

3 Бюджетная система

БиГ имеет единую и сложную систему государственных финансов. Сектор органов государственного управления в БиГ включает учреждения БиГ, правительства образований (ФБиГ и РС), округ Брчко, органы власти кантонов и городов/муниципалитетов, а также внебюджетные фонды. Государственные предприятия не включаются.

С точки зрения финансирования, прямые налоги собираются и распределяются в ФБиГ, РС, округе Брчко, в то время как учреждения БиГ, а именно Администрация непрямого налогообложения и ее Наблюдательный Совет, Совет Министров БиГ, Парламентская Ассамблея БиГ, отвечают за регулирование, определение, контроль и сбор непрямых налогов. Доходы, собранные через непрямые налоги, затем распределяются между учреждениями БиГ, ФБиГ, РС и округа Брчко.

Учитывая существующую структуру, нет единой системы управления государственными финансами. Вместо этого существуют четыре разные системы УГФ. Бюджеты в БиГ на уровне учреждений, ФБиг и РС, округа Брчко формируются в соответствии с многолетними системами и согласно законодательству.

Среднесрочная программа, известная как глобальная программа налогово-бюджетного баланса и политик (ГПНББП), публикуется в середине года, чтобы предоставить информацию и установить параметры для учреждений БиГ, ФБиГ, РС и округа Брчко. Принятие ГПНББП входит в сферу компетенций Налогово-бюджетного Совета, который состоит из Председателя Совета Министров БиГ, Премьер-Министров РС и ФБиГ и Министров финансов БиГ, ФБиГ и РС. Председатель Правления Центрального Банка и мэр округа Брчко имеют статус наблюдателей. Консультативная группа Налогово-бюджетного Совета, состоящая из членов, назначенных тремя Премьер-Министрами, и экспертов из трех Министерств финансов и Финансового директората округа Брчко, отвечает за разработку ГПНББП.

ГПНББП охватывает следующий трехлетний период и содержит итоги предлагаемых налогово-бюджетных политик БиГ, ФБиГ, РС и округа Брчко, а также дает базу Министерству финансов и казначейства (МФК) БиГ для подготовки среднесрочной бюджетной программы, указывающей общие налогово-бюджетные прогнозы, а также экономические и организационные классификации отдельных бюджетных предложений.

В БиГ подготовка и составление бюджета основывается на Рамочном бюджетном документе (РБД), содержащем макроэкономические прогнозы и прогнозы бюджетных средств и расходов на следующие три года. Согласно предложению Федерального Минфина, до 31 мая Правительство принимает Руководство по экономической и налогово-бюджетной политике на трехлетний период, включающее:

- Стратегические цели экономической и налогово-бюджетной политики Федерации.
- Базовые макроэкономические показатели Федерации.
- Базовые показатели экономической и налогово-бюджетной политики Федерации.
- Допущения по социально-экономическому развитию на бюджетный год и следующие два года.
- Оценку бюджетных поступлений и прогнозируемые изменения в государственном долге и стратегии управления государственным долгом.

На основании Руководства по налогово-бюджетной политике Федеральный Минфин дает пользователям бюджета инструкции по методу и элементам составления бюджетных предложений на следующий год. Федеральный Минфин рассматривает оценки поступлений и запросы на утверждение расходов пользователей бюджета и, после консультаций и переговоров с пользователями бюджета, предлагает сумму средств для каждого пользователя бюджета.

Бюджет состоит из общего фонда, специального фонда и капитального бюджета:

- Общий фонд бюджета состоит из Счета доходов и расходов, Счета поступлений капитала и расходов и Счета финансирования.
- Специальный фонд бюджета состоит из плана расходов пользователей бюджета, расписанных по типам и распределенных на текущие расходы и капитальные вложения.
- Капитальный бюджет состоит из ассигнований на капитальные вложения по годам и по источникам финансирования.

Бюджет принимается на уровне финансового года Парламентом ФБиГ. Существуют следующие бюджетные классификации: (i) организационная; (ii) экономическая; (iii) функциональная; (iv) программная; и (v) средства/источники финансирования.

3.1 Государственные органы

Бюджетные органы включают следующие учреждения:

- **МФК**

  МФК отвечает за общую бюджетную политику в учреждениях БиГ и осуществляет координацию всех получателей в рамках бюджетного процесса на всех этапах бюджетного процесса. Ключевые секторы планирования и исполнения бюджета – это Сектор бюджета и Сектор казначейства. Совет Министров БиГ принимает проект бюджета учреждений БиГ, после чего он утверждается Президентом и отправляется в Парламентскую Ассамблею БиГ для принятия.

- **Федеральный Минфин**

  Минфин ФБиГ (Федеральный Минфин) также отвечает за разработку законов в финансовом секторе, включая бюджетные нормативные акты. Минфин – основной центральной орган исполнительной власти в ФБиГ, отвечающий за бюджетный процесс. Федеральное Правительство утверждает проект бюджета, после чего он подается в Парламент Федерации для принятия.

- **Минфин РС**

  Минфин РС осуществляет координацию всех бюджетных этапов бюджетного процесса в отношении прямых и непрямых получателей бюджетных средств. Минфин РС также отвечает за законодательство, регулирующее бюджетный процесс. Правительство РС утверждает проект бюджета, после чего он подается в Национальную Ассамблею для принятия.

- **Финансовый директорат округа Брчко**

  Финансовый директорат округа Брчко БиГ отвечает за бюджетную политику, процесс и законодательство. Это финансовое учреждение готовит годовой бюджет, осуществляет мониторинг его исполнения и составляет квартальные и годовые отчеты.

В ФБиГ все пользователи бюджета, т.е. министерства и другие административные органы, отвечают за планирование, принятие и исполнение бюджета. Бюджеты утверждаются Парламентом ФБиГ, законодательными органами кантонов, городскими и муниципальными советами.

МФК подает Правительству проект бюджета на следующий финансовый год до 15 октября текущего года. До 1 ноября правительство формирует проект бюджета и подает его в Парламент для принятия. Президент утверждает бюджет до 31 декабря текущего года.

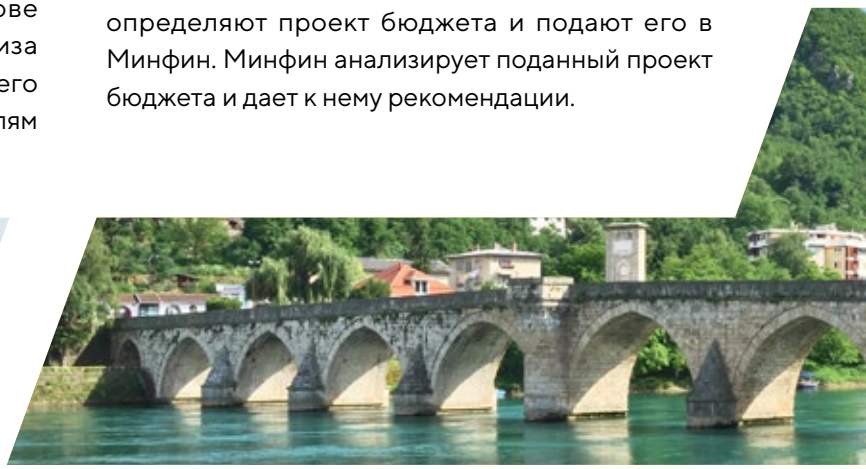
Федеральный Минфин, Минфины кантонов, советы городов и муниципалитетов осуществляют надзор за исполнением бюджета, который проводится на основе Закона об исполнении бюджета для уровней Федерации, кантонов и органов местного самоуправления.

В РС процесс подготовки и принятия бюджета выполняется в соответствии с бюджетным календарем, определенным Законом о бюджетной системе.[16] Бюджетная система состоит из следующих бюджетов: (i) бюджет РС; (ii) бюджеты муниципалитетов и городов; и (iii) обязательные фонды социального страхования.

Процедура подготовки бюджета РС на следующий год начинается в феврале текущего года, когда Минфин РС создает рабочую группу для подготовки бюджетного рамочного документа (БРД). После этого пользователи бюджета получают инструкции по подготовке приоритетов расходования бюджетных средств и запрос на подачу бюджетных заявок на следующие три года. На основе полученных заявок и их детального анализа Минфин готовит БРД, а Правительство РС его принимает. Минфин отправляет распорядителям бюджетных средств первоначальные бюджетные лимиты, установленные в БРД на следующие три года.

После этого распорядители бюджетных средств подают в Минфин бюджетные заявки, и готовится проект/предложение базового бюджета РС на следующий год.[17] Затем Минфин подает его Правительству на рассмотрение и принятие. Проект/предложение бюджета РС, принятый Правительством, подается в Национальную Ассамблею на рассмотрение и утверждение. До рассмотрения Парламентом эти документы обсуждаются в соответствующих комитетах. Национальная Ассамблея принимает решение о принятии бюджета на следующий финансовый год. После этого принятый бюджет подается в Совет Народов для рассмотрения и утверждения с целью определения потенциального нарушения национальных жизненных интересов РС. После выполнения всех процедур в рамках полномочий органов законодательной власти решение об утверждении бюджета и Закон об исполнении бюджета РС публикуются в Официальной газете РС.

После принятия и публикации БРД административные органы местного самоуправления, отвечающие за финансы (департаменты финансов/экономики), отправляют инструкции пользователям бюджета для подготовки проекта бюджета. Распорядители бюджетных средств подают бюджетные заявки на следующий финансовый год согласно предоставленным инструкциям. Уполномоченные исполнительные органы местного самоуправления определяют проект бюджета и подают его в Минфин. Минфин анализирует поданный проект бюджета и дает к нему рекомендации.



[16] «Официальная Газета РС», № 121/12, 52/14, 103/15 и 15/16.
[17] В отличие от БРД, годовой бюджет является бюджетом в узком смысле слова и не охватывает всех сегментов, т.е. отдельных учетных фондов, которые включаются в консолидированную финансовую отчетность.

В соответствии с полученными рекомендациями, уполномоченный исполнительный орган местного самоуправления подает проект бюджета в муниципальный или городской совет на рассмотрение. После рассмотрения проекта бюджета местным советом исполнительный орган местного самоуправления формирует бюджетное предложение и подает его на утверждение Минфина. После получения утверждения Минфина муниципальный или городской совет рассматривает бюджетное предложение и принимает решение о принятии и решение об исполнении бюджета на следующий финансовый год. Эти решения публикуются в местных официальных газетах.

Департаменты финансирования фондов обязательного социального страхования анализируют БРД, готовят проект бюджета на следующий финансовый год и подают его в Минфин для получения заключения. Правительство РС утверждает бюджетное предложение, а уполномоченный орган фонда (правление) принимает решение о принятии бюджета на следующий финансовый год.

Исполнение бюджета осуществляется в соответствии с положениями Законов о бюджетной системе и исполнении бюджета РС, а также решениями об исполнении бюджета муниципалитета или города на следующий финансовый год. Законы/решения об исполнении бюджета готовятся и вступают в силу каждый год во время принятия бюджета

3.2 Бюджетный метод и подход

В соответствии с Законом о финансировании учреждений, бюджет учреждений БиГ планируется и исполняется модифицированным методом начисления (доходы планируются и записываются в период, в который они становятся доступными и измеряемыми, а расходы признаются в момент возникновения обязательства). Бюджет планируется в соответствии с организационными, экономическими, функциональными и программными классификациями. Бюджеты ФБиГ, РС и кантонов также планируются и исполняются модифицированным методом начисления.

В ФБиГ бюджет состоит из общего фонда, специального фонда и капитального бюджета. В настоящее время используется постатейный бюджет, однако, планируется заменить его на программный бюджет, в котором средства выделяются на основе поставленных целей и ожидаемых программных результатов. Программный бюджет позволит пользователям бюджета группировать мероприятия в серии программ, и каждая программа будет иметь определенные операционные цели и желаемые результаты.

При планировании и исполнении бюджета РС, органов местного самоуправления и обязательных фондов социального страхования применяется модифицированный метод бухучета. Для бюджетных целей, происходит планирование и отчетность только в отношении собранных поступлений (наличные денежные средства или эквиваленты, безналичные переводы средств на банковский счет, платежи по компенсациям или урегулированию расчетов), в то время

как расходы признаются на основе принятых/начисленных обязательств. Амортизационные отчисления или расходы, основанные на скорректированной стоимости актива, не включаются в бюджет, поскольку они не требуют выплат денежных средств в будущем. Приход и расход для финансовых активов и приход от нефинансовых активов мониторятся кассовым методом, а расходы для нефинансовых активов мониторятся методом обязательств.

Пользователи бюджета подают бюджетные заявки в форме программ, но в настоящее время бюджет РС принимается и публикуется в Официальной газете РС в постатейном формате в соответствии с организационной, экономической и функциональной классификацией, без классификации по программам.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/регулятор

Функция бухучета в учреждениях БиГ предписана Законом о финансировании учреждений, который предусматривает, что МФК должно предоставить Руководство по бухучету и финансовой отчетности до принятия IPSAS. МФК приняло Руководство по бухучету в учреждениях БиГ. В других образованиях БиГ ситуация похожая, поскольку регулятором бухучета для всего государственного сектора является МФК.

В ФБиГ Правительство издает Постановление о бухучете для бюджета Федерации. Федеральный Минфин обеспечивает реализацию единых бухгалтерских процедур и принимает нормативные документы по бухучету, а также содержанию и формату финансовой отчетности для всех пользователей бюджета и внебюджетных фондов.

В соответствии с Законом о бухучете и аудите РС, финансовая отчетность юридических лиц и государственных предприятий в РС составляется согласно нормативным документам в сфере бухучета и аудита, которые включают:[18]

- МСФО.
- МСФО для МСП.
- Международные стандарты аудита (МСА).
- IPSAS.
- Международные стандарты оценки.
- Международные стандарты профессиональной практики внутренних аудиторов.

[18] «Официальная Газета РС», № 94/15 и 78/20.

- Концептуальная основа для финансовой отчетности.
- Кодекс этики для профессиональных бухгалтеров (далее Кодекс).
- Сопроводительные руководства, выпущенные Советом по Международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО)
- Все сопроводительные инструкции, пояснения и руководства, выпущенные IFAC.

Закон о внесении изменений и дополнений в Закон о бухгалтерском учете и аудите РС, вступивший в силу 1 января 2021 года, содержит более точные положения в отношении применения нормативных документов в сфере бухучета и аудита. Финансовая отчетность составляется в соответствии с переведенными нормативными документами, которым предшествует решение о дате их применения. Перевод этих нормативных документов в РС выполняется уполномоченной профессиональной ассоциацией – Ассоциацией бухгалтеров и аудиторов РС – в соответствии с подписанным соглашением и разрешениями. Эта Ассоциация принимает решение, определяющее дату их применения, которое вместе с текстом нормативных документов публикуется на их веб-сайте и веб-сайте Минфина.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Каждое учреждение или получатель бюджетных средств составляет отчетность в соответствии с Руководством по финансовой отчетности для учреждений БиГ, при этом агрегированная и консолидированная отчетность для учреждений БиГ составляется МФК. Отчетность на уровне образований БиГ составляется таким же образом.

В ФБиГ пользователи бюджета должны подавать периодические квартальные отчеты в Федеральный Минфин в течение 30 дней после окончания отчетного периода. Минфины кантонов консолидируют финансовую отчетность на уровне кантонов, а Федеральный Минфин консолидирует отчетность на федеральном уровне. Федеральный Минфин должен подавать на рассмотрение Правительства периодическую консолидированную финансовую отчетность для всех уровней государственного управления в течение 40 дней после окончания отчетного периода, а также за период с 1 января по 31 декабря – до 15 апреля текущего года.

В РС Закон о бухгалтерском учете и аудите и Закон о бюджетной системе устанавливают обязанность составлять и представлять индивидуальную и консолидированную финансовую отчетность.[19] Формат, содержание, способ подготовки и представление финансовой отчетности получателей бюджетных средств детально предписаны Руководством по финансовой отчетности для получателей бюджетных средств.[20] Предписанные финансовые отчеты представляют собой стандартизированное, структурированное и агрегированное представление информации об: (i) активах; (ii) обязательствах; (iii) доходах и поступлениях; (iv) расходах; и (v) исполнении официально принятого бюджета. Данное Руководство также требует составления финансовой отчетности на ежемесячной, квартальной и годовой основе.

Это Руководство предписывает два набора годовой финансовой отчетности для отдельных получателей бюджетных средств и для определенных государственных учреждений. Отдельные получатели бюджетных средств имеют разные обязательства в плане годовой финансовой отчетности в зависимости от степени включенности в казначейские операции. Предписанные форматы годовой отчетности отдельных получателей – это не финансовая отчетность общего назначения или баланс, это финансовые отчеты, предоставляющие информацию об активах и обязательствах, доходах и поступлениях, расходах и любых отклонениях от финансового плана.

[19] «Официальная Газета РС», № 121/12, 52/14, 103/15 и 15/16; «Официальная Газета РС», № 94/15 и 78/20.
[20] «Официальная Газета РС», № 15/17.

Согласно положениям Руководства, государственные учреждения определяются на следующих трех уровнях: (i) уровень РС; (ii) местные; (iii) фонды обязательного социального страхования. Следовательно, годовая финансовая отчетность составляется для:

- Консолидированная годовая финансовая отчетность для получателей средств общего бюджета РС.
- Консолидированная годовая финансовая отчетность для получателей средств муниципального или городского бюджета (64 учреждения).
- Годовая финансовая отчетность для фондов обязательного социального страхования (4 фонда).

Годовая финансовая отчетность, составленная на уровне центральных и местных органов власти, а также фондами обязательного социального страхования – это финансовая отчетность общего назначения, предписанная IPSAS. Этот набор годовой финансовой отчетности, помимо стандартного набора, составляется как категории, признанные методом начисления. Сюда также входят бюджетные финансовые отчеты, а также финансовые отчеты по учетным фондам. Минфин РС составляет всеобъемлющую консолидированную годовую финансовую отчетность получателей бюджетных средств, муниципалитетов, городов и фондов.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

Отчеты об исполнении бюджета для учреждений БиГ (годовые и полугодовые), составленные МФК, утверждаются Советом Министров БиГ, Президентом, Парламентской Ассамблеей, а квартальные отчеты утверждаются Советом Министров БиГ.

В ФБиГ Федеральный Минфин должен своевременно подавать Правительству отчет об исполнении бюджета за предыдущий год, который Правительство должно затем подавать для принятия Парламентом на федеральном уровне в течение шести месяцев после окончания финансового года. На уровне кантонов финансовые отчеты утверждаются Ассамблеями кантонов, а на уровне местного самоуправления – муниципальными и городскими советами.

В РС Министр, главы или мэры муниципалитетов, директоры фондов и лица, отвечающие за бухучет, несут ответственность за достоверность и точность информации, представленной в годовой финансовой отчетности, а также за надежность и своевременность финансовых отчетов отдельных получателей бюджетных средств. Годовая и периодическая финансовая отчетность подписывается лицом, ответственным за составление отчета, и руководителем отчитывающегося учреждения.

4.2 Метод бухучета

Функция бухучета в учреждениях БиГ устанавливается согласно Закону о финансировании учреждений, которым предписывается применение бухучета модифицированным методом начисления (доходы записываются в период, в который они становятся доступными и подлежащими оценке, а расходы признаются в момент возникновения обязательства). Принцип модифицированного учета также применяется на уровне учреждения.

В ФБиГ бюджетный бухучет ведется на основе принципа двойной записи согласно графику из аналитического Плана счетов. В свою очередь, План счетов состоит из классов, основных категорий, подкатегорий, основных групп, подгрупп и аналитических счетов. Финансовые изменения, т.е. операции в бюджете, учитываются и регистрируются в аналитических счетах.

Признание доходов, поступлений и расходов основывается на модифицированном методе начисления. Доходы и поступления признаются в период, когда они доступны и подлежат оценке, т.е. когда они выплачиваются на Единый казначейский счет. Расходы признаются на основании наступления делового события (обязательства) в отчетный период, с которым они связаны, независимо от платежа.

Получатели бюджетных средств в РС, в соответствии с нормативными документами, применяют IPSAS с методом начисления при составлении и представлении финансовой отчетности. Обязательное применение IPSAS при составлении и представлении финансовой отчетности получателей бюджетных средств было введено в 2006 году. На отчетный 2013 год, с применением IPSAS 23 «Доходы от необменных операций» (т.е. налоги и трансферты), финансовая отчетность РС, муниципалитетов, городов и фондов также содержит информацию о начисленной и погашенной налоговой дебиторской задолженности.

В соответствии с IPSAS и в дополнение к составлению и представлению финансовой отчетности общего назначения, органы РС также составляют и представляют бюджетную финансовую отчетность. Модифицированный метод начисления применяется при планировании и исполнении бюджета. Для целей бюджетной отчетности только следующие фактически собранные доходы подлежат отчетности: (i) наличные денежные средства или эквиваленты; (ii) безналичные переводы средств на банковский счет; (iii) компенсация; (iv) другие типы расчетных платежей в соответствии с Законом о платежных операциях.

Расходы признаются методом принятия/начисления. В свою очередь поступления и расходы по финансовым и нефинансовым активам признаются кассовым методом, а расходы по нефинансовым активам с принятыми обязательствами планируются и мониторятся в бюджете.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

Информационная система финансового управления (ИСУФ) в учреждениях БиГ базируется на платформе Oracle, которая обеспечивает связь в реальном времени с получателями бюджетных средств. Система имеет две общие функции:

- Обеспечение финансирования получателей бюджетных средств согласно установленным ассигнованиям в рамках предписанных ограничений.
- Управление денежными средствами, ежедневные расчеты по банковским счетам и учет всех доходных и расходных операций через Главную книгу Казначейства (ГКК).

Существование системы казначейства и правил, связанных с информационной системой, обеспечивает строгий контроль за денежными потоками. Эти правила предполагают существование требований для уполномоченных лиц, которые могут получать доступ к системе, и утверждение процедур, которые должны соблюдаться.

Создание и развитие казначейских операций в учреждениях БиГ делалось поэтапно через последовательное расширение функциональности системы. На данный момент были внедрены следующие подсистемы:

- Oracle eBS МФК – Дополнительные регистры для данных и мониторинга (отчетности) финансовых мероприятий и бизнес-процессов получателей бюджетных средств, включая (i) Заказы на поставку – PO; (ii) Учетную кредиторскую задолженность – AP; (iii) Управление денежными средствами – CM; (iv) Учетную дебиторскую задолженность – AR, (v) Основные средства – FA; (vi) Oracle Казначейство (Модуль управления государственным долгом), (vii) Запасы – INV; (viii) Расходы – (Модуль управления казначейскими операциями); (ix) Главную книгу казначейства.

Подсистемы, не являющиеся частью Oracle eBS:

- Информационная система управления бюджетным планированием.
- Информационная система координации и мониторинга международной экономической помощи.
- Информационная система регистрации и мониторинга заключенных международных соглашений (SOFI).
- Централизованная информационная система расчета зарплат для учреждений БиГ (COIP).

Система аварийного восстановления (DRS) была создана для обеспечения безопасности, стабильности и защиты данных ИСУФ в учреждениях БиГ. ИСУФ ФБиГ, РС и кантонов также базируются на решениях Oracle.

Информационная система управления бюджетным планированием, реализованная в 2013 году, поддерживает весь цикл подготовки бюджета, многолетнее бюджетное планирование и ежегодную подготовку бюджета в ФБиГ. Пользователи бюджетных средств вводят свои заявки и подают их в Минфин, который использует то же приложение для проверки полученных заявок и утверждения средств. На уровне кантонов финансовые планы пользователей бюджетных средств готовятся с помощью программного продукта «e-budget», который был внедрен при поддержке Проекта «Правила закупок для федеральных нужд» Агентства международного развития США (USAID).

Мониторинг исполнения бюджета осуществляется через бухгалтерскую систему на основе Oracle. Кроме системы Oracle, ФБиГ также использует казначейскую ИСУФ и централизованный программный продукт расчета зарплат для сотрудников, работающих у пользователей бюджетных средств.

Закон о едином реестре сборов и налогов ФБиГ (принятый Палатой Представителей ФБиГ) все еще рассматривается в Парламенте. Закон предусматривает создание и управление реестром сборов и налогов в ФБиГ. Реестр будет доступен

на веб-сайте Федерального Минфина и будет регулярно обновляться, чтобы способствовать налогово-бюджетной прозрачности. Учитывая, что Федеральный Минфин управляет реестром, он планирует разработать программную платформу, которая обеспечит более эффективное администрирование реестра.

Базой управления и учета в бюджетном секторе РС является казначейская система операций, также известная как программа SUFI, которая внедрена на центральном и местном уровне.[21] Получатели бюджетных средств РС вводят финансовые операции в SUFI непосредственно либо через подразделения казначейства. Казначейские операции включают:

- Открытие и ведение счетов, являющихся частью Единого казначейского счета.
- Распределение государственных доходов согласно Закону о бюджетной системе РС или другим законам, регулирующим получение и распределение государственных доходов.
- Перевод государственных доходов со счетов государственных доходов на операционные счета пользователей государственных средств.
- Управление средствами в системе Единого казначейского счета, включая доходы бюджета, текущие и капитальные гранты из страны и из-за рубежа, трансферты, полученные от других бюджетных учреждений, поступления от нефинансовых активов, поступления от финансовых активов и заимствования, а также средства от других финансовых операций.
- Управление платежами или перевод средств от имени получателей бюджетных средств.

Система операций казначейства работает через вспомогательные книги или модули:

- Модуль закупок (используется для резервирования бюджетных средств/заказов на поставку).
- Модуль обязательств (входящие счета-фактуры, т.е. обязательства и платежи).
- Модуль сверки (ввод уведомлений о платеже).
- Модуль дебиторской задолженности (исходящие счета-фактуры).
- Главная книга Казначейства.

В Главной книге Казначейства регистрируются все операции и бизнес-изменения, доходы и расходы, поступления, активы и обязательства в соответствии с предписанными классификациями.

4.4 Управление активами

После принятия Закона о Государственной собственности Парламентской Ассамблеей БиГ была сформирована законодательная база для создания реестра госимущества. МФК создало бухгалтерские записи активов, которые учреждения БиГ закупили за счет бюджета, получили как пожертвования или приобрели за средства проектов.

В ФБиГ внедрение модуля основных средств началось в первом квартале 2021 года в рамках применения ИСУФ Казначейства, которая используется для ведения главного регистра и других учетных записей. Модуль обеспечит управление активами через следующий функционал:

- Полная информация об основных средствах: количество основных средств, описание, инвентарный номер, серийный номер, местоположение, сотрудник, счет, аренда, гарантия, производитель, заказ на поставку, счет-фактура, финансовая информация, полисы страхования автомобилей и т.д.
- Массовая обработка операций: добавление, корректировка, перевод, амортизация, списание и возврат в использование, переклассификация, переоценка.
- Мониторинг стоимости активов (на этапе подготовки).

[21] Небольшая часть получателей средств национального и местных бюджетов по-прежнему работают за пределами казначейства. В настоящее время идет процесс включения учреждений здравоохранения в казначейские операции.

- Импорт операций с основными средствами из внешних систем (остатки на начало периода).

Ожидается, что модуль будет полностью реализован и доступен для всех пользователей к концу этого года.

В РС не существует независимой или интегрированной системы управления активами. Каждый получатель бюджетных средств осуществляет управление и регистрацию приобретенных активов. Стратегия управления госфинансами на 2021-2025 годы, которая разрабатывается в рамках Компонента IV, предусматривает мероприятия по получению и внедрению единой информационной системы для регистрации нефинансовых активов в государственном секторе. Более того, будет продвигаться принятие специального акта, реформирующего учет основных нефинансовых активов в госсекторе, что обеспечит улучшенный охват и качество информации о совокупной стоимости основных нефинансовых средств, а также более эффективное управление активами в целом.

4.5 Отчетность по долгу

Согласно Закону о долге, заимствованиях и гарантиях БиГ и Закону о финансировании учреждений, МФК уполномочено осуществлять управление и отчетность в отношении внешнего и внутреннего долга. Отчеты об исполнении внешних долговых обязательств принимаются Парламентской Ассамблеей в рамках отчета об исполнении бюджета учреждений БиГ на полугодовой и годовой основе, а отчет о внешнем долге составляется и публикуется ежеквартально.

Отчеты о внешнем долге содержат следующую информацию:

- Сумма внешнего долга БиГ.
- Тенденции внешнего долга БиГ и соотношение внешнего долга к ВВП БиГ.
- Сумма внешнего долга БиГ по кредиторам.
- Сумма внешнего долга БиГ по периоду возникновения обязательств.
- Валютная структура внешнего долга БиГ.
- Структура процентных ставок по внешнему долгу БиГ.
- Структура обслуживания обязательств по внешнему долгу БиГ в соответствии с распределением обязательств.
- Обслуживаемые обязательства по внешнему долгу БиГ по кредиторам и структуре обязательств.
- Сумма долга с внешними государственными гарантиями.
- Показатели риска внешнего долга БиГ.

В ФБиГ Федеральный Минфин осуществляет управление, мониторинг и планирование новых заимствований Федерации и отвечает за выполнение заимствований и процедур управления долгом. Он также создает и поддерживает реестр долга и выпущенных гарантий в Федерации. Отчет о долге и гарантиях Федерации публикуется раз в год в «Официальной Газете ФБиГ» не позднее 30 июня.

Годовой отчет о внешнем и внутреннем долге содержит:

- Баланс совокупного долга ФБиГ по годам и процентной доле от ВВП.
- Баланс совокупного долга всех уровней государственного управления (Федерация, кантоны, города, муниципалитеты и государственные компании) по годам.
- Структуру внутреннего и внешнего долга.
- Информацию о гарантиях в ФБиГ.
- Долг и обслуживание долга на отчетный год.

В РС в Главной книге Казначейства регистрируются все обязательства РС и получателей бюджетных средств. Получатели обязаны регистрировать и утверждать все платежные обязательства в операционной системе Казначейства, в том числе: (i) обязательства в связи с компенсацией сотрудникам; (ii) другие обязательства, возникающие в связи с бизнес-операциями; (iii) операции в рамках их полномочий (например, пенсионный фонд и фонд страхования инвалидности, Министерство труда и ветеранов, защита людей с инвалидностью).

IPSAS охватывают учет активов для определенных форм ГЧП, например, соглашений о концессии. Евростат выпустил более детальные инструкции в отношении признания разных форм ГЧП (включая концессии), которые необязательно соответствуют IPSAS. Это будет требовать разработки дополнительного нормативного документа по данной теме в будущем. Условные обязательства не регистрируются на балансе, но раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности. Все обязательства муниципалитетов/городов и их получателей бюджетных средств регистрируются в Главной книге местных Казначейств.

Закон о бюджетной системе и Закон о заимствованиях, долге и гарантиях требует от Минфина РС подачи информации о долге за предыдущий год в Правительство до 30 июня каждого финансового года. Эти отчеты также позднее подаются в Национальную Ассамблею.

4.6 Консолидация

МФК составляет отчет об исполнении бюджета для учреждений БиГ, в рамках которого готовится консолидированный отчет по методологии МВФ. Отчет об исполнении на основе методологии также составляется ФБиГ и РС, а государственный консолидированный отчет составляется Центробанком БиГ.

В ФБиГ Минфины кантонов консолидируют финансовую отчетность на уровне кантонов, а Федеральный Минфин консолидирует отчеты на федеральном уровне. Федеральный Минфин подает Правительству периодическую консолидированную финансовую отчетность для всех уровней государственного управления (Федерация, кантоны, муниципалитеты и внебюджетные фонды) в течение 40 дней после окончания отчетного периода, а за период с 1 января по 31 декабря – до 25 апреля текущего года. Государственные предприятия не включаются, а консолидация проводится вручную.

В РС консолидированная годовая финансовая отчетность составляется следующими государственными учреждениями согласно Закону о бюджетной системе и Руководству по финансовой отчетности получателей бюджетных средств:

- Получатели бюджетных средств РС на центральном уровне.
- Получатели средств муниципальных/городских бюджетов на субнациональном уровне.
- Получатели бюджетных средств фондов обязательного социального страхования.

Консолидированная финансовая отчетность конкретного государственного учреждения включает финансовую отчетность всех контролируемых получателей бюджетных средств. Кроме того, годовая консолидированная финансовая отчетность включает балансовую стоимость чистых активов других учреждений (финансовых и нефинансовых государственных учреждений, не являющихся получателями бюджетных средств) под контролем или значительным влиянием данного государственного учреждения. Минфин РС привержен постоянному улучшению объема консолидации.[22]

[22] Значительные усилия в последующие годы будут сосредоточены на включении учреждений здравоохранения в консолидированную отчетность РС, муниципалитетов, городов и фондов для достижения полного охвата. Процесс происходит в соответствии с реформой сектора здравоохранения, в рамках которой, среди прочего, должно произойти включение учреждений здравоохранения в операции казначейства и консолидацию. В настоящее время шесть учреждений уже включены через пилотный проект.

Финансовые отчеты получателей бюджетных средств объединяются по «построчному» принципу в соответствии с положениями IPSAS 35 «Консолидированная финансовая отчетность». Процедура консолидации также включает устранение влияния операций, проведенных между консолидируемыми учреждениями во избежание дублирования.

Финансовая отчетность других учреждений государственного сектора (прибыльных и неприбыльных юридических лиц, не являющихся пользователями бюджета) не подлежит консолидации в рамках IPSAS 35. Включение этих учреждений в консолидированную финансовую отчетность возможно через добавление чистых активов/капитала из их баланса в консолидированный баланс государственного учреждения, под контролем или значительным влиянием которого они находятся.

Что касается составления годовой консолидированной финансовой отчетности получателей бюджетных средств, данные большинства получателей (более 90%) содержатся в системе SUFI. По остальным получателям бюджетных средств и контролируемым учреждениям данные включаются в консолидированную финансовую отчетность через таблицы Excel и параллельно вводятся в специальный модуль SUFI, называемый «Главная книга консолидации». Всеобъемлющая годовая финансовая отчетность получателей бюджетных средств РС, муниципалитетов, городов и фондов составляется с использованием таблиц Excel.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Все финансовые отчеты (квартальные, утверждаемые Советом Министров БиГ, а также полугодовые и годовые, утверждаемые Парламентской Ассамблеей БиГ) публикуются на веб-сайте МФК. Годовой отчет учреждений БиГ об исполнении бюджета, а также отдельные отчеты получателей бюджетных средств подлежат внешнему аудиту, проводимому Офисом аудита учреждений БиГ. Офисы аудита ФБиГ и РС проводят ежегодный аудит учреждений БиГ, РС и кантонов в соответствии с планом аудита.

Прозрачность и подотчетность систем управления госфинансами усиливается следующими мерами:

- Бюджет, изменения и дополнения к бюджету и решения о временном финансировании должны публиковаться в Официальной Газете в течение десяти дней после принятия.
- Закон об исполнении бюджета публикуется в Официальной Газете в течение десяти дней после принятия.
- Информация о любом использовании резерва Правительства должна публиковаться в Официальной Газете в течение десяти дней со дня принятия решения Правительством.
- Периодические и годовые отчеты об исполнении бюджета публикуются на официальном веб-сайте Федерального Минфина в течение десяти дней после их подачи.
- Решения по долгу и заимствованиям должны публиковаться в Официальной Газете в течение десяти дней после их принятия.

Внутренние аудиты в Федерации проводятся через создание подразделений внутреннего аудита внутри организаций, которые соответствуют одному из требуемых условий, согласно Закону о внутреннем аудите в государственном секторе ФБиГ. Для организаций, которые не соответствуют требованиям, внутренний аудит проводится подразделениями внутреннего аудита, созданными Министерствами финансов, т.е. финансовыми департаментами.

Получатели бюджетных средств РС обязаны подавать годовые отчеты уполномоченному министерству или Минфину РС, если они не подчиняются министерству, до конца февраля каждого отчетного года. После агрегирования данных уполномоченное министерство составляет агрегированные формы и подает их в Минфин не позднее 10 марта. Минфин составляет годовую консолидированную финансовую отчетность получателей бюджетных средств РС за предыдущий год до 30 апреля и подает ее в реестр финансовой отчетности (Реестр),

поддерживаемый Агентством посреднических и информационных услуг, а также в Высший офис аудита государственного сектора РС.

Получатели бюджетных средств органов местного самоуправления должны подать предписанные формы годовой отчетности до конца февраля текущего года за предыдущий отчетный год в уполномоченный департамент финансов. Департаменты органов местного самоуправления должны подавать годовую (консолидированную) финансовую отчетность за предыдущий год в Минфин РС не позднее 5 апреля текущего года, с обязательством подать эту отчетность в Реестр Агентства посреднических и информационных услуг до 30 апреля текущего года.

Уполномоченные департаменты финансов фондов обязательного социального страхования должны составить формы годовой финансовой отчетности, ранее утвержденные правлением фондов, и подать их в Реестр Агентства посреднических и информационных услуг до конца февраля текущего года за предыдущий год (поскольку они не считаются консолидированными отчетами). Фонды обязательного социального страхования также обязаны подать финансовую отчетность за предыдущий год в Минфин не позднее 5 апреля текущего года.

Более того, согласно Закону о бюджетной системе, Минфин РС должен ежеквартально подавать консолидированную отчетность об исполнении бюджета Правительству, а Правительство подает полугодовые и годовые отчеты Национальной Ассамблее.[23] Консолидированная отчетность об исполнении бюджета РС, принятая Национальной Ассамблеей, публикуется на веб-сайте Минфина.

Согласно положениям Закона об Аудите в государственном секторе РС, Высшее аудиторское учреждение РС должно провести финансовые аудиты, аудиты результативности и другие особые аудиты.[24] Охват функции аудита Высшего аудиторского учреждения включает:

- Национальную Ассамблею.
- Офис Президента.
- Правительство, министерства и другие органы РС.
- Организации и учреждения, финансируемые из бюджета.
- Фонды и другие внебюджетные учреждения, созданные согласно законодательству.
- Бюджеты муниципалитетов и городов.
- Любые средства для внедрения проектов, реализованные в форме займов и пожертвований от имени РС, которые предоставляются любым учреждениям международными организациями.
- Средства, выделенные учреждениям или организациям из бюджета, а также государственные и другие предприятия, в которых государство прямо или косвенно владеет долей.

Высшее аудиторское учреждение применяет Международные стандарты высших аудиторских учреждений (ISSAI), выпущенные Международной организацией высших аудиторский учреждений (INTOSAI).

Закон о внутреннем финансовом контроле в государственном секторе РС регулирует: (i) систему внутреннего финансового контроля в госсекторе; (ii) внутренний аудит в госсекторе; (iii) финансовое управление и контроль, методологию, стандарты и другие вопросы, актуальные для создания, развития и внедрения внутреннего финансового контроля.[25] В своей работе внутренние аудиторы применяют международные стандарты профессиональной практики внутренних аудиторов, изданные Институтом внутренних аудиторов.

[23] Кроме получателей, охваченных бюджетом РС, консолидированный отчет также включает ряд получателей бюджетных средств, работающих за пределами Главной книги Казначейства и имеющих собственные операционные счета.
[24] «Официальная Газета РС», № 98/05 и 20/14.
[25] «Официальная Газета РС», № 91/16.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

В феврале 2021 года Совет Министров БиГ принял Стратегию улучшения управления госфинансами в учреждениях БиГ на период 2021-2025 годов. Стратегия включает, среди прочих мер, «Улучшение бухучета и финансовой отчетности», с мероприятиями по подготовке дорожной карты применения IPSAS, разработке стандартов для консолидированной бюджетной отчетности, а также развитию и усилению бухгалтерской профессии в учреждениях БиГ.

Согласно решению о создании рабочей группы для разработки стратегии, мониторинг и годовая отчетность Совета Министров в отношении мероприятий по внедрению реформы осуществляется рабочей группой.

Стратегия реформы госуправления предполагает, что в соответствии с конституционными полномочиями каждый уровень госуправления должен разработать собственную стратегию управления госфинансами, чтобы определить стратегические направления реформы управления госфинансами в БиГ.

Это вторая стратегия управления госфинансами в учреждениях БиГ, и она представляет собой продолжение мероприятий периода 2017-2020 годов. Предыдущие реформы и проекты в сфере бюджета и бухучета включали:

- **Усиление управления госфинансами.** Проект внедрялся в период 2005-2011 годов. Реформа включала реализацию среднесрочного бюджетного планирования, введение 10-шаговой методологии и составление Руководства по подготовке бюджета.
- **Укрепление госфинансов.** В период 2013-2015 годов Проект сосредотачивал внимание на переопределении бюджетной программы и показателей результативности; была внедрена классификация функций государственных органов (COFOG); был обновлен План счетов.
- **Система бюджетного планирования и управления информацией.** Во время процесса реформы в МФК была создана централизованная база данных, которая позволяет получателям бюджетных средств получать прямой доступ. Она также улучшает точность и качество бюджета, при этом сокращая время на подготовку бюджета, снижая затраты на управление, а также позволяя координировать финансовые операции органов государственного управления.

Соответствующие учреждения ФБиГ еще не приняли IPSAS для бухучета и аудита в госсекторе в рамках стратегии реформы управления госфинансами на период 2021-2025 годов, но планируют принятие и внедрение IPSAS в будущем. Первый шаг в этом процессе – провести анализ пробелов, который должен дать четкие рекомендации в отношении необходимых изменений в законодательной базе и учетных политиках для соответствия стандартам. После этого может начаться гармонизация более сложных стандартов, наряду с определением предпосылок для изменений законодательства и программного обеспечения.

Реализация мероприятий по внедрению IPSAS планируется следующим образом:

- Мероприятия, запланированные на 2021 год, включают анализ действующего законодательства, разработку анализа пробелов, разработку дорожной карты внедрения IPSAS, перевод IPSAS и начало внедрения дорожной карты. Они происходят на первом этапе – 2021 год и первые для квартала 2022.
- Мероприятия второго этапа применения дорожной карты запланированы на последние два квартала 2022 года, 2023 год и первые два квартала 2024 года.
- Мероприятия третьего этапа применения дорожной карты запланированы на последние два квартала 2024 года и 2025 года.

Федеральный Минфин осуществляет надзор за внедрением реформы бухучета в госсекторе.

РС избрала прямое внедрение IPSAS через положения законодательства. Минфин РС играет ключевую роль во внедрении долгосрочного процесса реформы бухучета в госсекторе.

Закон о бухучете 1993 года был первым законодательным актом, регулирующим эту сферу в РС. Многолетний процесс реформы в сфере бухучета начался с принятия следующего закона в 1999 году, который впервые внедрил применение Международных стандартов бухгалтерского учета, выпущенных СМСФО и МСА, выпущенных IFAC. Первым практическим шагом в направлении учета методом начисления было внедрение казначейской операционной системы в 2002 году.

Закон о бухучете и аудите 2005 года поддерживает и усиливает приверженность в отношении продолжения применения МСБУ в РС, включая МСФО, объяснения и руководства, опубликованные СМСФО и все сопроводительные инструкции, объяснения и руководства, опубликованные IFAC. Закон также впервые ссылается на стандарты IPSAS, применение которых стало обязательным с 2006 года.

Крупные и значительные изменения в сфере бухучета и финансовой отчетности в РС были внедрены в 2011 году через принятие нормативных актов, которые обеспечили значительный уровень соответствия законодательству ЕС, а также международным стандартам бухучета и статистической отчетности, принятым ЕС. Это обеспечило сравнимость финансовой отчетности общего назначения, составляемой и представляемой учреждениями госсектора и другими отчитывающимися субъектами. Однако, модификация в признании доходов оставалась до 2013 года, когда началось внедрение IPSAS 23. В 2017 году Минфин РС опубликовал новые нормативные документы, регулирующие систему бухучета и финансовой отчетности получателей бюджетных средств, чтобы гармонизировать: (i) учетные политики с требованиями новых и измененных IPSAS; (ii) аналитический план счетов с классификациями GFS 2014 и Европейской системы национальных и региональных счетов (ESA) 2010.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Реализация стратегии улучшения управления госфинансами в учреждениях БиГ (2021-2025), которая будет основой практического внедрения международных стандартов бухгалтерского учета, создаст условия для прямого использования надлежащей налогово-бюджетной и финансовой отчетности статистическим и другими органами. Будет обеспечена полнота охвата и сравнимость данных, и будут включены данные для составления национальных консолидированных налогово-бюджетных и финансовых отчетов.

Реформа бухучета в госсекторе будет влиять на все аспекты управления госфинансами. Более детальные влияния будут определены при разработке анализа пробелов и дорожной карты внедрения IPSAS.

Система бухучета: (i) будет интегрирована с другими системами; (ii) обеспечит поддержку для планирования и исполнения бюджета, регистрации сбора налогов и налоговой дебиторской задолженности; (iii) предоставит надежную базу для составления данных статистики госфинансов и отчетности по долгу и управлению госинвестициями. Единый интегрированный план счетов, структурированный достаточно детально и надлежащим способом, чтобы обеспечить выполнение множественных информационных требований, является еще одним ключевым инструментом и имеет прямое влияние на различные компоненты системы бухучета в госсекторе и управления госфинансами в целом.

Оценка надежности и соответствия IPSAS осуществляется через аудит финансовой отчетности. Ее рекомендации делают вклад в более последовательное применение IPSAS, а также улучшение общей системы бухучета в госсекторе.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Базовая реформа государственных финансов в БиГ была реализована в 2000-2005 годах, когда казначейские операции были внедрены в государственном секторе на всех уровнях государственного управления и был осуществлен переход на модифицированный метод начисления в государственном секторе. Опыт показывает, что реализация реформ государственных финансов при поддержке надлежащих ИТ-решений значительно повышает успех самих реформ.

Внедрение IPSAS – это сложный процесс, который будет требовать определенного уровня знаний IPSAS, что сделает необходимым обучение персонала и учет опыта стран, реализовавших эту реформу. Учитывая высокие затраты на внедрение реформы, мы полагаем, что будет нужна международная финансовая помощь.

РС применяет подход постоянных улучшений в бухучете в госсекторе и имеет практический опыт внедрения IPSAS. На основе этого опыта, достижений и возникших трудностей можно сделать вывод, что реформа бухучета в госсекторе – это длительный процесс. Однако, надлежащий стратегический подход и интегрированная реформа всех элементов управления госфинансами может сэкономить время. Необходимо рассмотреть синхронизацию, иначе результаты, достигнутые через прогресс только одного сегмента, будут иметь ограниченную возможность использования.

Минфин РС играет ключевую роль в процессе реформы. IPSAS очень сложны для внедрения, и не следует ожидать, что бухгалтеры в маленьких учреждениях бюджетного сектора будут полностью понимать все требования IPSAS. Следовательно, необходимо обеспечить внедрение IPSAS через нормативные документы, инструкции и процедуры для непрерывного развития потенциала бухгалтеров в бюджетном секторе.

Еще одна предпосылка для успеха – это адекватная ИТ-система и единый интегрированный План счетов для получателей бюджетных средств, структура которых соответствует требованиям IPSAS. Каким бы важным ни казалось принятие метода начисления, данные, составленные кассовым методом, не должны быть потеряны, поскольку только комбинация отчетов обоими методами дает полную информацию.

8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Как упоминалось выше, была подготовлена Стратегия улучшения управления госфинансами в учреждениях БиГ на 2021-2025 годы, и одно из ее мероприятий предусматривает разработку надлежащих стандартов для консолидированной налогово-бюджетной отчетности, а также развитие потенциала и улучшение налогово-бюджетной консолидации на всех уровнях государственного управления БиГ, что создаст условия для общенациональной налогово-бюджетной отчетности.

Первый шаг в реализации данной реформы – это разработка анализа пробелов, который должен предоставить четкие рекомендации в отношении необходимых изменений в законодательной базе и учетных политиках для соответствия IPSAS. Подготовка этого анализа запланирована на 2021 год.

Будет необходимо продолжить разработку и улучшение бухучета и финансовой отчетности в государственном секторе через повышение качества внедрения IPSAS. Для достижения этой цели будет необходимо сохранить преемственность в переводе IPSAS и пересмотре текущих нормативных документов в сфере бухучета в госсекторе и финансовой отчетности, включая внедрение новых IPSAS. Также необходимо активно работать над преодолением слабых соединений между разными модулями существующей системы. Принятая Стратегия управления госфинансами РС на 2021-2025 годы определяет конкретные мероприятия и меры для улучшения бухучета в госсекторе.

9 Полученная международная помощь

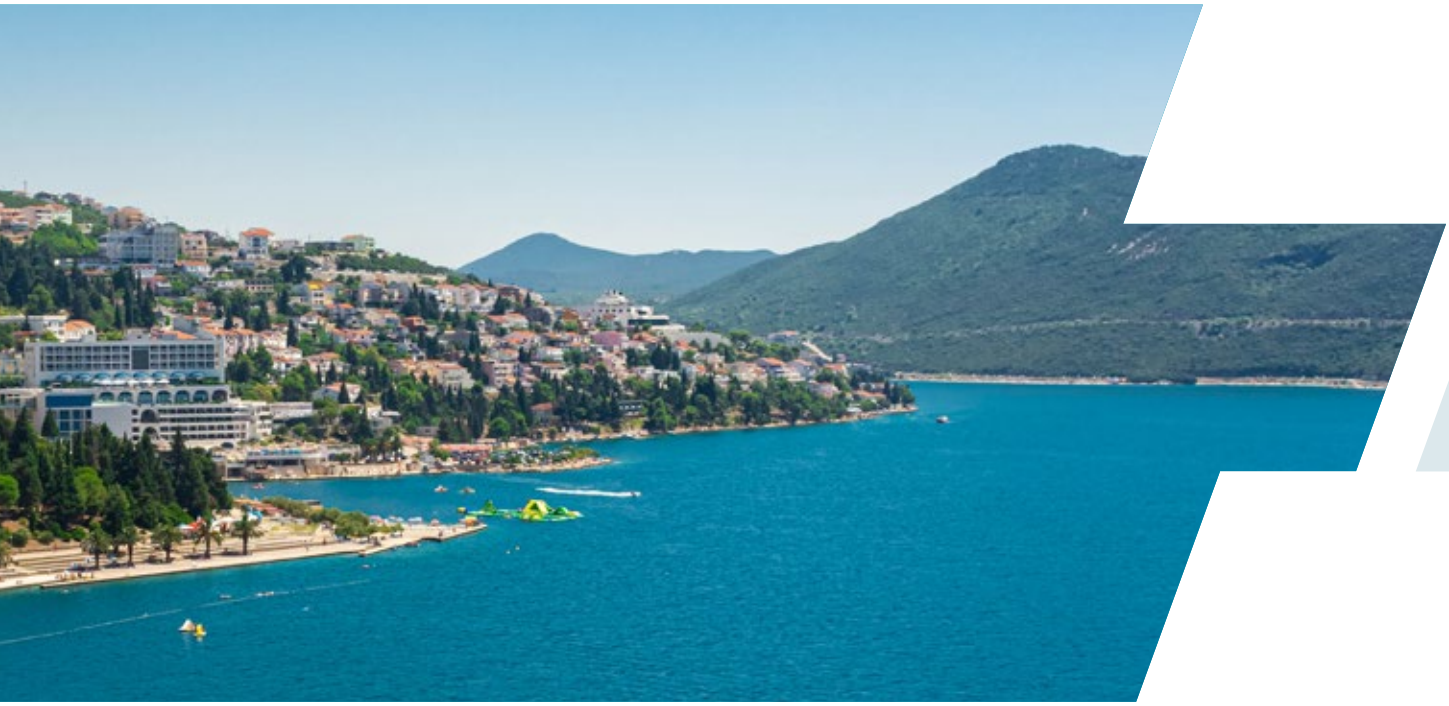
Продолжает работу проект ЕС «Дополнительная поддержка в реформировании государственных финансов», бенефициарами которого являются министерства финансов на государственном уровне и уровне ФБиГ и РС. Одно из мероприятий – обзор и подготовка законодательства для перехода на полный метод начисления, т.е. внедрение IPSAS.

В рамках этого проекта планируется разработка дорожной карты для перехода на полный метод начисления. Среди мероприятий также значится разработка рекомендаций по динамике, выбору и внедрению IPSAS.

Некоторые другие нестандартные мероприятия:

- Подготовка методологии интегрированной бюджетной системы, связанной с государственной политикой;
- Подготовка и реализация планов действий для определения бюджетных программ на основе политики и других мероприятий, связанных с программным бюджетом.

В настоящее время Федеральный Минфин ведет переговоры с международными финансовыми организациями, чтобы обеспечить финансирование доноров на реализацию реформы. С апреля 2017 года и в течение следующих двух лет в сотрудничестве с миссией технической помощи МВФ формы отчетности всех уровней государственного управления ФБиГ были успешно гармонизированы с классификациями МВФ и ESA 2010. Мифнин РС не пользовался международной помощью для внедрения IPSAS.



ГРУЗИЯ

1. Вступление 98
2. Структура и функционирование государственного сектора 98
3. Бюджетная система 100
4. Система бухучета 101
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 106
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 108
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 109
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 110
9. Полученная международная помощь 111

1 Вступление

Республика Грузия (РГ) расположена в юго-западной части Кавказа, на восточном побережье Черного моря. Столица – Тбилиси, государственный язык – грузинский. Страна занимает общую площадь 69 700 квадратных километров. Национальная валюта – лари (GEL). РГ граничит с Россией на севере, Турцией и Арменией – на юге и Азербайджаном – на юго-востоке. Общая информация о стране:

- Население: 3,7 миллионов
- ВВП, в текущих долларах США: 15,9 миллиардов
- ВВП на душу населения, в текущих долларах США: 4 275
- Ожидаемая продолжительность жизни при рождении: 74.1

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

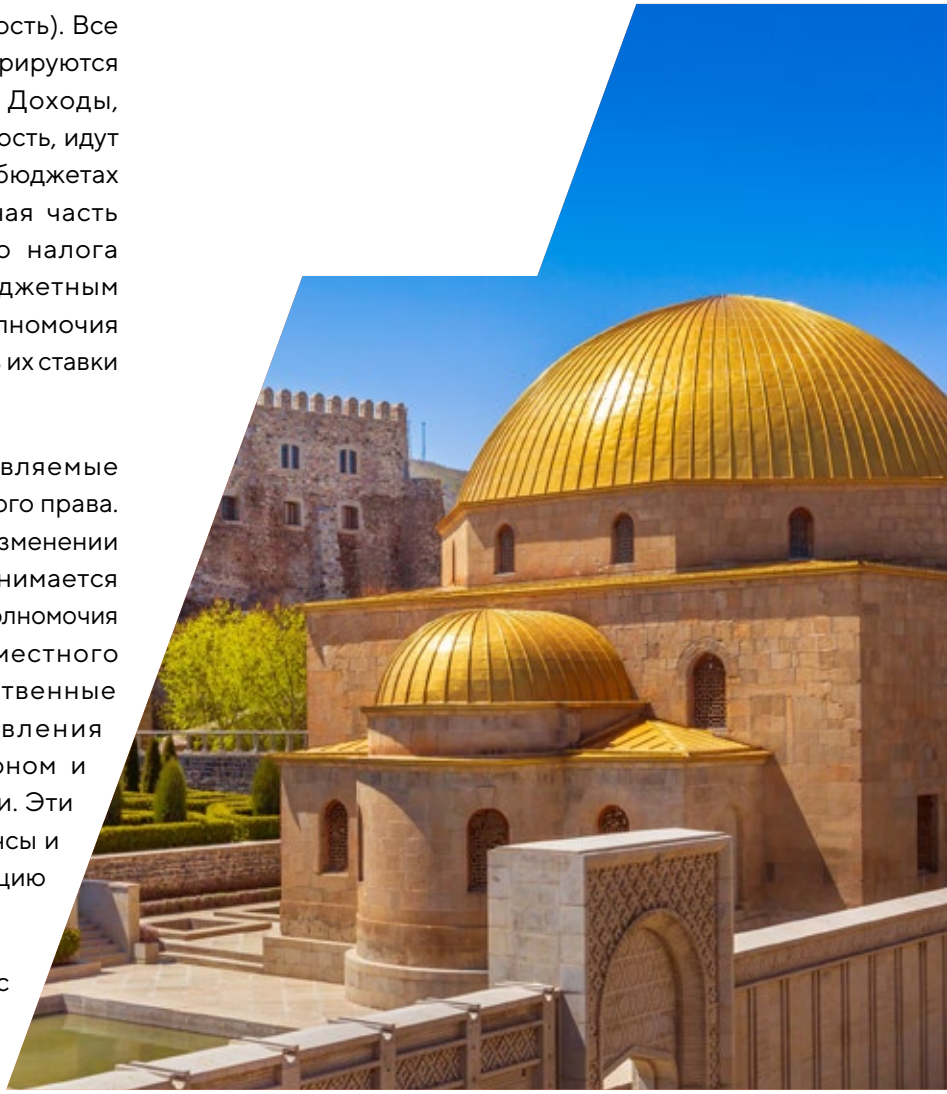
РГ – демократическая республика. Высший представительский орган страны – Парламент, который осуществляет законодательную власть. В РГ есть Президент, который обеспечивает функционирование страны в рамках полномочий, данных ему Конституцией РГ. Высший орган исполнительной власти – Правительство, реализующее внутреннюю и внешнюю политику. Правительство подотчетно Парламенту и состоит из Премьер-Министра и Министров.

Основы территориально-административного устройства РГ определены Конституцией. Правительство имеет полномочия назначать губернаторов для обеспечения представительства в административно-территориальных единицах страны. Граждане РГ решают вопросы местного значения через представительские и исполнительные органы местного самоуправления.

В РГ существуют шесть типов налогов, пять из которых уплачиваются государству, а один –

местным органам (налог на недвижимость). Все шесть налогов собираются и администрируются Службой доходов (СД) Минфина. Доходы, собранные в виде налога на недвижимость, идут в соответствующий муниципалитет. В бюджетах Автономных Республик определенная часть поступлений в форме подоходного налога переводится в соответствии с Бюджетным кодексом. Муниципалитеты имеют полномочия вводить местные налоги и устанавливать их ставки согласно законодательству.

Муниципалитеты – это самоуправляемые единицы и юридические лица публичного права. Решение о создании, ликвидации или изменении границ единиц самоуправления принимается Парламентом с подачи Правительства. Полномочия государственного управления и местного самоуправления разделены. Собственные полномочия органов самоуправления определены соответствующим законом и являются полными и исключительными. Эти органы имеют свое имущество и финансы и независимо определяют свою организацию в соответствии с законодательством.



В РГ есть 11 министерств, один офис Государственного Министра, 69 муниципалитетов, 2 автономные республики – Абхазия и Аджария, и 352 госпредприятия. 179 госпредприятий управляются Центральным Правительством, а остальные 173 – местными органами. Госпредприятия создаются для эффективного выполнения важных функций государства. Их присутствие может обеспечить стабильность различных секторов экономики и сделать вклад в устойчивое развитие страны. Госпредприятия отличаются по виду деятельности. Среди наиболее важных секторов: (i) транспорт; (ii) логистика; (iii) связь; (iv) здравоохранение; (v) строительство и (vi) туризм.

В структуре Минфина присутствует СД – юридическое лицо публичного права, администрирующее налоги и сборы, а также осуществляющее налоговый и таможенный контроль. СД состоит из структурных единиц, которые формируют единую централизованную систему обслуживания и исполняют свои обязанности на всей территории РГ.

Международные соглашения, ратифицированные Парламентом и вступившие в силу, имеют более высокую правовую силу, чем национальный налоговый кодекс.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Приоритеты текущей повестки дня реформы управления госфинансами Грузии включают улучшение бюджетного управления, деятельности казначейства и финансовой системы в целом путем приведения их в соответствие с IPSAS.

В различных областях управления госфинансами был достигнут значительный прогресс:

- Единый казначейский счет работает с 2005 года и был значительно улучшен в 2015 году, когда он включил учреждения местного уровня и другие организации.
- Руководство по статистике государственных финансов МВФ было внедрено в 2008 году и обновлено в 2019 году.
- Был внедрен единый казначейский код для налогов.
- Высший офис аудита в своем качестве Высшего аудиторского учреждения был трансформирован в современный орган, который проводит финансовые аудиты, аудиты соответствия и результативности согласно ISSAI.
- Законодательная и методологическая база для внутреннего аудита была создана и внедряется во всех органах государственного управления, включая муниципалитеты.
- Были усилены системы внутреннего контроля и бухучета, были созданы полностью функционирующие электронные модули для бюджета, казначейства, долга и других связанных сфер.
- Государственные и муниципальные закупки проводятся через электронную систему государственных закупок РГ.
- Казначейство Минфина перешло к активному управлению денежными средствами (прогнозирование и инвестиции) в 2017 году, что дало дополнительные сотни миллионов лари поступлений в госбюджет.
- Активно разрабатывается процесс внедрения IPSAS.

Эти мероприятия, наряду с другими важными реформами на государственном и местном уровнях, сделали вклад в финансовую стабильность страны и развитие экономики.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Принципы формирования бюджетной системы и правила подготовки, рассмотрения, утверждения, исполнения и отчетности в отношении бюджета определяются и регулируются Бюджетным кодексом.

Органы, отвечающие за подготовку, рассмотрение, утверждение, исполнение и отчетность в отношении бюджета:

- Для государственного (центрального бюджета) – Правительство.
- Для бюджетов автономных республик – высший исполнительный орган соответствующей республики.
- Для бюджетов местного самоуправления – соответствующий исполнительный орган местного самоуправления.

Государственный офис аудита проверяет исполнение всех бюджетов и расходование бюджетных ассигнований.

3.2 Бюджетный метод и подход

Бюджеты центрального уровня, автономных республик и местного уровня, а также бюджеты юридических лиц публичного права и некоммерческих юридических лиц, предусмотренных Бюджетным кодексом, исполняются кассовым методом.

Бюджеты планируются и исполняются на основе программной классификации. Ассигнования в программном бюджете выполняются согласно приоритетам и программам/подпрограммам. Они включают информацию о программах/подпрограммах, их ожидаемые результаты и показатели оценки результативности, а также информацию о капитальных проектах. Методология, необходимая для разработки программного бюджета, утверждается Министром финансов по согласованию с Финансово-бюджетным комитетом Парламента.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

В 2005 году Казначейская служба Минфина получила мандат руководить реформами бухучета и отчетности в государственном секторе. С этой целью в структуре Государственного казначейства было создано Управление методологии бухучета. Согласно Бюджетному кодексу, оно отвечает за разработку методологии бухучета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами бухучета и отчетности.[26] Для способствования реформе бухучета в государственном секторе была создана Комиссия по стандартам бухучета в государственном секторе Грузии (GPSASB), которая является консультативным органом Правительства, включающим представителей учреждений госсектора. Комиссия отвечает за разработку рекомендаций в сфере бухучета и отчетности в госсекторе.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

На уровне центрального бюджета финансовая отчетность составляется учреждениями госсектора ежегодно согласно тем IPSAS, которые уже напрямую приняты через национальные

[26] Бюджетный кодекс строго не определяет, какие стандарты должно использовать Казначейство для разработки нормативных документов в сфере бухучета и отчетности. В нормативных документах, утвержденных Минфином, сказано, что они основываются на IPSAS с методом начисления.

нормативные документы. После окончания отчетного года бюджетные учреждения должны представить свою годовую консолидированную финансовую отчетность в Минфин до 1 апреля следующего года.[27] На основании этой информации до 1 июля Минфин составляет консолидированную финансовую отчетность для центральных бюджетных учреждений, которая публикуется на веб-сайте Казначейства.[28]

Местные бюджетные учреждения составляют отчеты, содержащие учетную информацию согласно своим руководствам по бухучету/отчетности, которые основываются на Руководстве МВФ по статистике госфинансов и бюджетной классификации. Контролируемые учреждения подают эти отчеты контролирующим учреждениям. Начиная с 2021 года стандарты бухучета и отчетности на основе IPSAS будут приняты центральными и местными органами госуправления.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

Финансовая отчетность государственных учреждений на центральном и местном уровнях утверждается директорами и затем подается контролирующим учреждениям. На уровне центрального бюджета консолидированная финансовая отчетность, составленная бюджетными учреждениями, подписывается директорами и подается в Казначейство. На уровне местного бюджета консолидированная финансовая отчетность, составленная бюджетными учреждениями, утверждается губернаторами или руководителями, отвечающими за управление этими учреждениями, а затем подается в Казначейство.[29] На основании этой информации Казначейство составляет консолидированную финансовую отчетность для центральных бюджетных учреждений, которая включает финансовую информацию местных бюджетных учреждений. Эта консолидированная финансовая отчетность утверждается главой Казначейства и, для целей подотчетности и прозрачности, ежегодно публикуется на официальном веб-сайте Казначейства.

[27] Бюджетные учреждения – это бюджетные организации, определенные в первом уровне Программной бюджетной классификации.
[28] Центральные бюджетные учреждения состоят из: (i) бюджетных учреждений и других типичных бюджетных организаций, которым не разрешено вести экономическую деятельность; (ii) юридических лиц публичного права, которые могут получать прибыль (iii) некоммерческих юридических лиц.
[29] Эти отчеты включают в основном информацию об исполнении бюджета и дают мало информации о финансовой отчетности.

4.2 Метод бухучета

Бухучет и отчетность в центральных государственных учреждениях осуществляются полным методом начисления. План счетов включает все требования внедренных IPSAS с методом начисления, принимая во внимание актуальность этих стандартов в контексте Грузии.[30]

Бухучет и отчетность для местных государственных учреждений основывается на частичном методе начисления, согласно которому расходы от обменных операций регистрируются методом начисления, а доходы и расходы от необменных операций регистрируются кассовым методом. План счетов охватывает счета, соответствующие Руководству по статистике государственных финансов МВФ. План счетов дает им возможность регистрировать операции частичным методом начисления. Начиная с 2021 года будут приняты системы бухучета и отчетности (включая План счетов) для местных государственных учреждений на основе полного метода начисления.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

Была создана централизованная Информационная система управления государственными финансами (ИСУГФ), в которую входят все государственные учреждения уровня центрального и местных бюджетов (кроме государственных школ и детских садов). Цель этой системы – обеспечить прозрачность и подотчетность государственных расходов, повысить эффективность и действенность государственных учреждений и подготовить полезную для принятия решений информацию.

Чтобы регистрировать всю информацию по государственным финансам в одном месте, система интегрирует следующие модули: (i) подготовка и исполнение бюджета; (ii) Единый казначейский счет; (iii) управление долгом; (iv) бухучет и отчетность с частично разработанной Главной книгой Казначейства; (v) закупки; (vi) Электронная система управления кадровыми ресурсами (eHRMS).

Дальнейшая разработка этой системы предполагает внедрение следующих мероприятий:

- Расширение системы, чтобы охватить государственные учреждения, которые сейчас за пределами ИСУГФ (государственные школы и детские сады).
- Улучшение и упрощение бизнес-процессов и модернизация функционала.
- Внедрение полностью функционирующей Главной книги Казначейства с методом начисления, которая будет предоставлять информацию методом начисления на центральном и децентрализованном уровне государственного управления.

Главная книга Казначейства будет давать информацию методом начисления об активах, обязательствах, чистых активах/капитале, доходах и расходах государственных учреждений в реальном времени с использованием Плана счетов на основе IPSAS. На данный момент она частично разработана и включает все расходы и налоговые поступления методом начисления. Когда система будет полностью разработана, она будет предоставлять информацию по IPSAS методом начисления для всех отдельных учреждений и сектора госуправления в целом.

[30] Внедренные IPSAS: IPSAS 1, 2, 3, 4, 5, 9, 12, 13, 14, 16, 17, 19, 20, 21, 23, 24, 26, 31, 32, 34, 35, 36, 37 и 39.

4.4 Управление активами

В настоящее время не существует отдельной или интегрированной системы управления активами. Государственные учреждения ведут учет своих активов в собственных системах бухучета и отчетности. Некоторые госучреждения регистрируют эти активы в бухгалтерском программном обеспечении, в то время как другие делают бухгалтерские записи вручную. Активы, регистрируемые государственными учреждениями, обычно используются для их собственных целей. Нефинансовые активы на национальном и местном уровнях регистрируются в разных реестрах государственных активов. В таких реестрах делаются записи о разных типах основных средств, таких как здания, земельные участки, полезные ископаемые, энергоресурсы, активы культурного наследия (произведения искусства, памятники и т.д.) или инфраструктурные активы (мосты, дороги и т.д.).

Правительство ведет учет своих долей во всех категориях финансовых активов, которые первоначально признаются в сумме сделанных взносов (стоимость приобретения), а в редких случаях – по справедливой (рыночной) стоимости. Эти финансовые активы признаются в финансовой отчетности Минфина и других ведомств, владеющих такими активами.

4.5 Отчетность по долгу

Минфин поддерживает полную, сверенную информацию о внешнем государственном долге (двусторонние и многосторонние займы, Евробонды, выпущенные Правительством), государственных гарантиях и внутреннем государственном долге (Казначейские билеты, Казначейские облигации, Государственные облигации и другие операции). Согласно Закону о государственном долге, Минфин предоставляет информацию Национальному Банку Грузии о государственном долге и займах, по которым выданы государственные гарантии. Ежемесячно Минфин подает информацию о статистике госдолга (баланс, выборки, гранты и т.д.) Парламенту, Правительству и Национальному Банку Грузии. Отчеты об исполнении государственного бюджета, которые подаются в Парламент, включают информацию о госдолге (которая включает баланс госдолга), изменении в обязательствах, выборке и агрегированные данные платежей по обслуживанию долга, как внутреннего, так и внешнего. Государственный внешний и внутренний долг также регистрируется в финансовой отчетности Минфина.

Отчет о налогово-бюджетных рисках включает данные о большинстве проектов ГЧП и условных обязательствах. Другие типы условных обязательств и гарантий регистрируются в финансовой отчетности бюджетных организаций на уровне государственного бюджета ежегодно в соответствии с IPSAS 19 *Резервы, условные обязательства и условные активы*. Для регистрации условных обязательств и гарантий инструкция включает соответствующий «баланс счетов». Раскрытие такого рода информации требуется с использованием пояснительных примечаний к финансовой отчетности. Финансовая отчетность центральных бюджетных организаций также включает другие обязательства, такие как резервы, выплаты сотрудникам и аренду.

4.6 Консолидация

Автоматизированная система консолидации пока не разработана. Консолидация государственных учреждений основывается на налогово-бюджетных отношениях на центральном и местном уровнях (центральные бюджетные учреждения включают все свои контролируемые учреждения, бюджетные организации, юридические лица публичного права и некоммерческие юридические лица).

Муниципалитеты и автономные республики управляют всеми своими контролируемыми учреждениями, включая юридические лица публичного права и некоммерческие юридические лица. Эти контролируемые учреждения подают свою финансовую отчетность соответствующим контролирующим учреждениям, которые, в свою очередь, составляют свою консолидированную финансовую отчетность и подают ее в Минфин. Небольшое число государственных учреждений используют бухгалтерское программное обеспечение, но большинство консолидируют информацию вручную.

Минфин составляет консолидированную финансовую отчетность для центральных бюджетных учреждений, которая также включает информацию муниципалитетов и автономных республик в качестве приложения.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Местные бюджетные учреждения составляют отчеты о бухгалтерской информации согласно руководствам по бухучету/отчетности, которые основываются на Руководстве по статистике государственных финансов, и подают их в органы муниципалитетов и автономных республик в срок, установленный контролирующими учреждениями. Годовая финансовая отчетность бюджетных организаций на уровне центрального бюджета подается В Государственный аудиторский офис для проведения внешнего аудита.[31] Годовая отчетность о бухгалтерской информации для муниципалитетов и автономных республик не проходит ежегодный аудит. Для обеспечения сравнимости систем бухучета и отчетности во всем госсекторе, начиная с 2021 года системы бухучета и отчетности на основе IPSAS будут внедрены также для местных бюджетных учреждений.

[31] Согласно текущему регламенту ГАО, это учреждение пока не обязано проводить финансовый аудит консолидированной финансовой отчетности центральных бюджетных учреждений.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Реформа IPSAS в РГ была инициирована в 2005 году. Для этих целей в Государственном казначействе было создано Управление методологии бухучета. Во время этого переходного периода реформы была создана единая методология бухучета и отчетности Плана счетов для центральных и местных бюджетных учреждений. На втором этапе План счетов был связан с бюджетной классификацией, которая основывается на методологии МВФ.

В 2009 году, при поддержке Правительства Грузии и международных организаций, таких как Всемирный Банк, был запущен процесс внедрения IPSAS с методом начисления в госсекторе Грузии. Целью реформы было: (i) укрепить управление госфинансами; (ii) реализовать более эффективную и прозрачную систему бухучета и отчетности в госсекторе; (iii) повысить качество финансовой отчетности для соответствия IPSAS.

Системы бухучета и отчетности методом начисления имеют несколько преимуществ, в том числе, наиболее значимые – прозрачность и понятность. Учитывая это, в рамках проекта по реформированию управления госфинансами была подготовлена Стратегия внедрения IPSAS и утверждена Постановлением Минфина № 701 от 3 ноября 2009 года. Стратегия предусматривала поэтапное внедрение IPSAS с методом начисления до 2020 года и публикацию подтвержденной аудитом консолидированной финансовой отчетности на то время. Изначально стратегия предназначалась для учреждений центрального уровня госуправления; позднее она была пересмотрена и стала также охватывать местные органы власти (Постановление Минфина № 485 от 29 декабря 2017 года).

С начала внедрения этой стратегии был проведен ряд мероприятий. IPSAS были переведены на грузинский язык согласно официальному Меморандуму о сотрудничестве между Казначейством и IFAC. Переведенные стандарты стали доступны всем заинтересованным сторонам через официальную веб-страницу Казначейства. Еще одним шагом стало создание органа по разработке законодательной базы и стандартов в государственном секторе. С этой целью была создана GPSASB, являющаяся консультативным органом Правительства, включающим представителей учреждений госсектора. GPSASB отвечает за предоставление рекомендаций по вопросам бухучета и отчетности в госсекторе.

Изначально был сделан выбор внедрить IPSAS напрямую как национальные нормативные акты через Постановления Минфина. Этот подход позволил повысить потенциал бухгалтеров госсектора, а также разработать систему бухучета и отчетности на основе IPSAS для составления высококачественной финансовой отчетности в госсекторе.

К концу 2019 года после интенсивных консультаций и дискуссий с международными экспертами и институтами было принято решение, что IPSAS будут внедряться напрямую, без любых

модификаций или отклонений. В 2020 году были утверждены нормативные акты в сфере бухучета и отчетности, которые охватывают 24 стандарта IPSAS с методом начисления, отобранных по принципу их актуальности для госсектора Грузии. Также на основе этих 24 стандартов был разработан План счетов. Консолидированная финансовая отчетность для центральных бюджетных учреждений будет составляться согласно этим стандартам. Они также будут охватывать консолидированную финансовую информацию местных государственных учреждений на основе их методологии бухучета и отчетности.

Внедрение этих стандартов и нового Плана счетов в государственных учреждениях начнется в 2021 году. В рамках этой реформы предполагается, что будет также составляться консолидированная финансовая отчетность, включая финансовую информацию центральных и местных органов государственного управления.

Для целей подотчетности и прозрачности с 2012 года консолидированная финансовая отчетность центральных бюджетных организаций составлялась и публиковалась ежегодно на веб-сайте Казначейства, с учетом требований постепенно внедряемых IPSAS с методом начисления.

Для поддержки процесса внедрения IPSAS в госсекторе Грузии были проведены несколько программ обучения и развития потенциала для персонала Казначейства, а также бухгалтеров госсектора с использованием технической помощи международных организаций и при содействии Академии Минфина. Отобранные тренеры также провели тренинги по IPSAS для бухгалтеров госсектора. Казначейство, совместно с Академией Минфина, постоянно проводит тренинги и программы развития потенциала для бухгалтеров госсектора и финансовых профессионалов в сфере бухучета и отчетности в госсекторе. Были разработаны очень интенсивные теоретические и практические курсы по IPSAS.

Некоторая информация о прогрессе реформ, мониторинге и оценке включается в отчеты о реформе управления госфинансами. Эти отчеты предоставлены в двух документах:

- Первый документ посвящен текущему годовому плану, охватывающему все необходимые мероприятия, задачи и соглашения, которые Казначейство планирует реализовать в рамках реформы IPSAS в течение года.
- Второй документ представляет статус выполнения запланированных мероприятий, чтобы оценить оставшуюся работу. Мониторинг и оценка также являются одними из главных функций GPSASB.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Реформирование сфер бухучета и отчетности, а также переход к внедрению международных стандартов – это широкий и сложный процесс. Систематический и последовательный подход чрезвычайно важен при реализации такой реформы и требует политической воли, широкого вовлечения заинтересованных сторон и технических знаний.

В Грузии улучшение бухучета и переход на международные стандарты – одна из наиболее важных тем повестки дня управления госфинансами и, как сказано в описании реформы, один из приоритетов страны. Параллельно с реформой бухучета, было важно разработать отчетность по бюджетной результативности, а также технические и существенные аспекты функционала управления долгом.

С этой целью, в рамках реформ управления госфинансами в Грузии, был достигнут значительный прогресс в нескольких сферах:

- Реализация GFSM 2001 и последующее внедрение GFSM 2014.
- Принятие и улучшение Единого казначейского счета.
- Упрощение налогового администрирования через единый казначейский код для налогов.
- Реформа внутреннего и внешнего аудита, закупки и программное обеспечения для управления долгом.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Основные вызовы, возникшие в процессе внедрения реформы бухучета в госсекторе:

- Отношение и противоречия между международными стандартами и законодательством Грузии.
- Процедуры консолидации не полностью реализованы, что означает, что агрегирование финансовых данных и необходимые корректировки для консолидации, такие как удаление всех внутренних балансов и операций между организациями, не были сделаны в полных масштабах.
- Хотя все денежные операции фиксируются в ИСУГФ, Главная книга Казначейства по-прежнему находится в процессе разработки, поэтому информация методом начисления о всех доходах сейчас недоступна.
- Не существует программ сертификации и/или непрерывного профессионального развития бухгалтеров госсектора в РГ, что напрямую влияет на качество информации бухучета и финансовой отчетности.

Мероприятия по внедрению IPSAS требуют значительного объема ресурсов и инициативных усилий по вовлечению основных заинтересованных сторон в процесс. Поэтому основной усвоенный урок заключается в том, что при крупномасштабных реформах бухучета и аудита большое значение имеет международная поддержка. Без донорского финансирования и помощи международных организаций было бы намного сложнее внедрить IPSAS в государственном секторе.

8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Будущие мероприятия, необходимые для внедрения реформы бухучета в госсекторе:

- Внедрение IPSAS в автономных республиках и органах местного самоуправления.
- Составление консолидированной финансовой отчетности для сектора государственного управления и ее публикация на веб-сайте Государственного казначейства с аудиторскими заключениями.
- Разработка полностью функционирующей Главной книги Казначейства, отражающей все операции и другие соответствующие события методом начисления, в реальном времени согласно Плану счетов на основе IPSAS. После завершения разработки Главная книга Казначейства обеспечит точную, последовательную и своевременную систему отчетности, в которой доходы, расходы, активы и обязательства будут отражаться для сектора госуправления в целом.
- Создание процесса сертификации и/или непрерывного профессионального развития бухгалтеров госсектора.

9 Полученная международная помощь

Реформу бухучета в госсекторе поддерживают многие доноры и международные организации, такие как Всемирный Банк, ЕС, МВФ, GIZ и другие. С начала реформирования бухучета в госсекторе Грузии эти доноры предоставляли гранты или техническую помощь для способствования процессу внедрения IPSAS в госсекторе.

Република
КОСОВО

1. Вступление 114
2. Структура и функционирование государственного сектора 114
3. Бюджетная система 116
4. Система бухучета 119
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 124
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 125
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 126
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 126
9. Полученная международная помощь 127

1 Вступление

Республика Косово расположена на юго-востоке Европы, имеет население 1,9 миллионов человек и занимает площадь 10 887 квадратных километров. Она имеет общие границы протяженностью 702 километра с Сербией, Северной Македонией, Албанией и Черногорией. ВВП РК в текущих ценах составляло $8,29 миллиардов в 2019 году. Реальный рост в 2019 году был 4,94%, а ВВП на душу населения достигал $4 653.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

РК – демократическая республика, основанная на принципе разделения властей и создания сдержек и противовесов. Форма правления организована следующим образом:

- Ассамблея РК осуществляет законодательную власть.
- Президент РК – национальный представитель в стране и за рубежом, который обеспечивает демократическое функционирование институтов РК.
- Правительство РК отвечает за реализацию законов и государственной политики и подлежит парламентскому контролю.
- Судебная система – отдельная и независимая ветвь власти, осуществляющая свои полномочия через суды.
- Конституционный Суд – независимый орган, охраняющий конституционность и дающий окончательную интерпретацию Конституции.

- РК имеет собственные институты по защите конституционного порядка, территориальной целостности, правопорядка и безопасности, которые действуют под конституционной властью демократических учреждений РК.

Взаимодействие между этими ветвями власти обеспечивается через подотчетность между исполнительной и законодательной властью. Сектор государственного управления включает 90 бюджетных организаций, разделенных на два уровня:

- Центральный уровень (52 бюджетные организации).
- Местный уровень (38 бюджетных организаций муниципалитетов).

Правительство имеет полномочия:

- Предлагать и реализовывать внутреннюю и внешнюю политику.
- Способствовать экономическому развитию страны.
- Подавать законопроекты и другие акты в Парламент.
- Принимать нормативные акты, необходимые для реализации законов.
- Предлагать бюджет РК.
- Инструктировать и осуществлять надзор за работой административных органов.
- Давать инструкции в отношении предоставления и развития государственных услуг.
- Вносить предложения Президенту в отношении назначения и увольнения глав дипломатических миссий РК.
- Вносить предложения об изменениях в Конституцию.
- Подавать обращения в Конституционный Суд.
- Осуществлять другие исполнительные функции, не предписанные другим центральным или местным органам.

Министерства и другие исполнительные органы создаются по необходимости для выполнения функций правительства. Количество членов

Правительства определяется внутренними нормативными документами.

Местное самоуправление осуществляется через представительские органы, которые избираются на всеобщих, равных, свободных и прямых выборах через тайное голосование. Деятельность органов местного самоуправления основывается на Конституции и законах РК и соответствует Европейской хартии местного самоуправления.

Муниципалитет – это базовый орган местного самоуправления в РК. Муниципалитеты имеют высокий уровень самостоятельности и способствуют активному участию всех граждан в принятии решений на муниципальном уровне. Закон регулирует создание муниципалитетов, их границы, полномочия, методы организации и функции. Муниципалитеты обязаны соблюдать Конституцию и законы, а также выполнять судебные решения. Они могут устанавливать, уточнять, собирать и тратить собственные сборы и получать средства от центрального правительства согласно закону.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

В соответствии с запланированной реформой госуправления, РК намеревается обеспечить современную систему управления госфинансами согласно международным стандартам и лучшим практикам. Это приведет к эффективной и действенной работе всех этапов управления госфинансами.

В рамках совместного диалога между Правительством РК и Европейской Комиссией, во время встреч целевой группы по реформе госуправления было принято решение о предоставлении финансовой поддержки через секторальную бюджетную поддержку за счет средств Инструмента ЕС для помощи перед вступлением (IPA). Стратегия реформы управления госфинансами РК, наряду с планом действий по ее реализации, была принята Правительством.

Стратегия состоит из четырех компонентов и двенадцати приоритетов:

1. Налогово-бюджетная дисциплина, которая включает: (i) точное прогнозирование макроэкономических показателей и доходов; (ii) эффективный контроль обязательств; (iii) устойчивый сбор доходов.
2. Эффективность распределения, которая включает: (i) разработку Среднесрочной программы государственных расходов (СПГР); (ii) достоверность и контроль ежегодного исполнения бюджета; (iii) качество данных капитального бюджета.
3. Операционная эффективность, в том числе: (i) госзакупки; (ii) усиление внутреннего аудита; (iii) усиление внешнего аудита.
4. Вопросы, связанные с управлением госфинансами, в том числе: (i) улучшение ИТ-систем; (ii) прозрачность бюджета; (iii) устойчивое развитие потенциала управления госфинансами.

3 Бюджетная система

СПГР – это инструмент управления ресурсами, имеющий следующие цели:

- Повышение прогнозируемости бюджета через увеличение мобилизации внутренних ресурсов, расширенную интеграцию донорского финансирования в бюджетную программу и обеспечение выполнения согласованных ассигнований на основе приоритетов.
- Увеличение устойчивости бюджета через обеспечение достижимости стоимости внедрения мероприятия в рамках среднесрочного пакета ресурсов.
- Обеспечение направления донорского финансирования для поддержки общего бюджета, чтобы увеличить гибкость инвестиционных ассигнований и других расходов.
- Усиление бюджета, ориентированного на результаты, который сосредоточен на улучшении предоставления услуг.

СПГР состоит как минимум из трехлетнего планирования приоритетов и внедрения стратегического плана. Следовательно, это – мост между долгосрочным стратегическим планированием и годовым бюджетным процессом. Она должна соответствовать многолетней макроэкономической стратегии, которая включает агрегированные оценки государственных расходов и доходов. СПГР должна оценивать повторяющиеся расходы и расходы на капитальные инвестиции за соответствующий период.

СПГР начинается с обзора результатов предыдущего года и оценки текущего среднесрочного бюджета. Она учитывает все имеющиеся внутренние и внешние ресурсы и затраты, а также мероприятия по внедрению, устанавливая цели и среднесрочные задачи. СПГР внедряется после утверждения Правительством и Парламентом. Разработка СПГР – это требование Закона об управлении государственными финансами.

Бюджет РК включает все бюджетные организации, куда входят все учреждения на центральном и местном уровне, получающие ассигнования согласно Закону о бюджетных ассигнованиях. Подготовке бюджета предшествует СПГР, являющаяся основным документом, на основании которого составляется годовой бюджет. Основная цель СПГР – предоставить обоснованный анализ макроэкономической среды в стране, заложив фундамент для бюджетного планирования в последующие годы в соответствии со стратегическими приоритетами Правительства.

Данные и документация в бюджете РК являются всеобъемлющими, прозрачными и соответствуют кассовой системе классификации статистики государственных финансов МВФ.

3.1 Государственные органы

Бюджетный график и вовлеченные государственные органы представлены в Таблице 3. Процесс формирования бюджета включает шаги, представленные в Таблице 4.

Таблица 4. Бюджетный график и вовлеченные государственные органы

График	Государственный орган
1 января – 31 декабря	Для эффективного исполнения своих обязанностей, установленных Законом об управлении государственными финансами и обязанностях (LMFPP), бюджетные организации должны внедрить текущий процесс планирования, формирования бюджета и оценки. Поэтому бюджетные организации должны начать планирование своих годовых бюджетов как можно раньше.
15 апреля	Минфин разрабатывает СПГР, в том числе макроэкономические оценки на следующие три календарных года.
30 апреля	Минфин издает бюджетные распоряжения с указанием верхних границ бюджета, а также руководства по годовому бюджетному циклу, и устанавливает временные ограничения.
1 января – 15 июня	Бюджетные организации готовят проекты бюджетов на основе приоритетов СПГР, граничных показателей бюджета и своих потребностей в консультациях с сотрудниками Минфина.
15 июня	Крайний срок подачи бюджетных заявок бюджетными организациями.
15 июня – 31 октября	Минфин рассматривает бюджетные заявки, проводит консультации с бюджетными организациями и проводит бюджетные слушания с бюджетными организациями (июль – август).

График	Государственный орган
15 июня – 31 октября	Минфин подает главам бюджетных организаций предложения о бюджетных ассигнованиях.
15 июня – 31 октября	Минфин составляет бюджетное послание и консолидированный бюджет РК согласно законодательным требованиям.
31 октября	Минфин подает проект консолидированного бюджета РК, проект Закона о бюджетных ассигнованиях и обновленную СПГР Правительству.
31 октября	Правительство подает проект Закона о бюджетных ассигнованиях и проект консолидированного бюджета в Парламент.
31 декабря	Парламент рассматривает и проводит слушания по проекту Закона о бюджете и проекту консолидированного бюджета.
31 декабря	Крайний срок для Парламента, чтобы принять законодательство о бюджетных ассигнованиях на следующий финансовый год.

Таблица 5. Шаги процесса формирования бюджета

Шаг	Необходимое действие
1	Разработать прогнозы для бюджетного периода СПГР.
2	Осуществить координацию показателей предварительных прогнозов, в том числе уровня инфляции и обменного курса, для бюджетного периода СПГР.
3	Рассмотреть тенденции распределения финансовых ресурсов и оценить бюджетные расходы по основным экономическим категориям.
4	Подготовить прогнозы внутреннего долга для периода СПГР.
5	Оценить ресурсы, необходимые для обслуживания внутреннего и внешнего долга в период СПГР.
6	Оценить тенденции и объем финансируемых из бюджета капитальных инвестиций в бюджетный период СПГР.
7	Оценить налоговую политику и налоговое администрирование и поставить цели в этих областях на период СПГР.
8	Оценить поступления от приватизации.
9	Разработать обзор зарплатной политики на период СПГР.
10	Оценить тенденции трудоустройства и объем зарплат в госсекторе. Оценить влияние реформы на зарплатную политику.
11	Скорректировать политику по фонду оплаты труда с общими ресурсами, чтобы обеспечить необходимую финансовую поддержку.
12	Разработать и представить политику социального страхования на бюджетный период СПГР.

3.2 Бюджетный метод и подход

Бюджет ведется кассовым методом, а бюджетные статьи классифицируются согласно стандартам МВФ. В бюджетном процессе РК используются два типа формирования бюджета: восходящее или возрастающее формирование бюджета и нисходящее или ресурсоограниченное формирование бюджета. Бюджетные организации должны готовить свои бюджеты восходящим методом, но они подлежат нисходящим бюджетным ограничениям.

4 Система бухучета

Согласно Закону об управлении государственными финансами и обязанностях, Правительство РК использует кассовый метод бухучета. Кассовым методом в финансовой отчетности отражается информация о денежных поступлениях, платежах и движении денежных средств. Управление денежными средствами осуществляется через Единый казначейский счет, который является системой банковских счетов, используемых для сбора доходов и осуществления расходов. Единый казначейский счет управляется и контролируется Казначейством Минфина.

Поступления признаются, когда они поступают под контроль правительства: (i) деньги, переведенные на казначейский счет в Центробанке РК; (ii) деньги на счетах в коммерческих банках, подлежащие переводу на казначейский счет; (iii) деньги, собранные сотрудниками бюджетных организаций и подлежащие переводу на казначейский счет. Платежи признаются, когда они производятся с Единого казначейского счета.

Авансовые денежные платежи за товары и услуги (например, малая касса и официальные командировки) регистрируются как заявки на денежные средства и признаются как отток денежных средств. Расходы из малой кассы и авансов на официальные командировки признаются после обоснования вышеуказанных заявок на денежные средства. Согласно закону, гарантийные депозиты учитываются по чистой сумме для поступлений и платежей предыдущего года.

Расходы классифицируются по экономическим и функциональным категориям согласно закону о бюджете в соответствии с Руководством по статистике государственных финансов МВФ. С этой целью, термин «сектор государственного управления» относится к центральным и местным учреждениям как бюджетным организациям на обоих уровнях.

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Казначейство РК находится в подчинении Минфина и отвечает за управление консолидированным фондом РК и обеспечение выполнения всех обязанностей, предусмотренных Законом об управлении государственными финансами и обязанностях. Согласно вторичному законодательству, гармонизирующему нормативные требования с IPSAS, казначейство является регулятором процессов бухучета бюджетных организаций.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Бюджетные организации (на центральном и местном уровнях) составляют свою отдельную финансовую отчетность ежегодно в соответствии с финансовыми правилами для годовой отчетности бюджетных организаций. Бюджетные организации составляют свою финансовую отчетность для всех подчиненных учреждений.

Казначейство РК готовит, а Минфин утверждает правила отчетности бюджетных организаций. В этих правилах излагаются обязанности, метод и форма отчетности бюджетных организаций в соответствии с законом об управлении государственными финансами и обязанностях и стандартами IPSAS 2017, предусматривающими метод начисления (вступившими в силу в 2020 году). Однако, фактическая финансовая отчетность по-прежнему основывается на кассовом методе.

Минфин готовит, а Правительство утверждает консолидированную финансовую отчетность, которая подлежит утверждению и аудиту Парламентом РК.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

В случае децентрализованных организаций на местном и центральном уровне финансовый директор бюджетной организации регистрирует все операции и ведет учет согласно соответствующим нормативным документам. Затем он подает копии бухгалтерских книг в Минфин.

Финансовый директор и главный администратор бюджетных организаций должны подавать следующее генеральному директору Казначейства через 30 дней после окончания финансового года:

- Неподтвержденную аудитом финансовую отчетность бюджетной организации за соответствующий финансовый год.
- Подтверждение в письменном виде, что финансовая отчетность бюджетной организации за данный финансовый год является правдивым и точным представлением ее финансов и финансовых операций.

4.2 Метод бухучета

РК приняла IPSAS с кассовым методом в 2004 году. В некоторых случаях финансовая отчетность должна включать:

- Полный расчет активов на балансе бюджетной организации на конец финансового года.
- Оценку всех условных обязательств, включая оценку рисков в связи с этими условными обязательствами.
- Любую просроченную задолженность бюджетной организации, в которой учет ведется частичным методом начисления.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

Информационная система управления финансами РК (SIMFK) – это программный продукт, который обеспечивает эффективное управление бюджетом и имеет альтернативное название «бухгалтерская книга». Он был создан внутри Казначейства РК и управляется им.

SIMFK – это интегрированная система формирования бюджета, исполнения госфинансов и отчетности. Она используется около 2000 специалистами бюджетных организаций на центральном и местном уровне, которые получают доступ согласно своим полномочиям. SIMFK также включает единый План счетов, который был принят через нормативный документ и обновляется, когда вносятся изменения в международные стандарты бухучета и классификации МВФ. После принятия Парламентом, бюджет регистрируется в SIMFK, а также на других уровнях контроля.

Текущие механизмы контроля расходов в РК включают: (i) бюджетные ассигнования; (ii) обязательства; (iii) заказы на поставку; (iv) приемка товаров; (v) расходы; (vi) сертификация расходов.

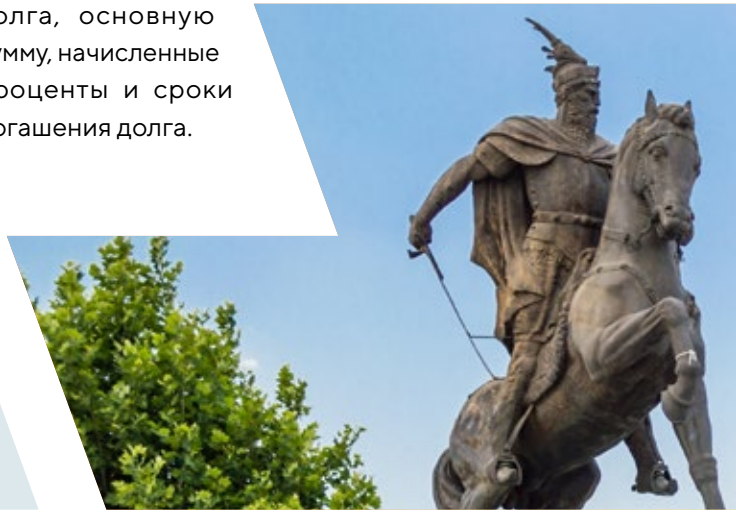
Финансовая отчетность также осуществляется через SIMFK. Отчеты генерируются в отношении: (i) прихода денежных средств; (ii) ухода денежных средств; (iii) финансовых активов; (iv) нефинансовых капитальных активов; (v) депозитов у доверительного хранителя; (vi) государственного долга.

4.4 Управление активами

В настоящее время только основные средства управляются через SIMFK, которая обеспечивает связи учета методом начисления в бюджетных организациях на центральном и местном уровне. В отличие от нефинансовых активов, финансовые активы не имеют синергии, поскольку они учитываются в отдельной системе, называемой «e-pasuria». Есть вторичное законодательство, регулирующее управление нефинансовыми активами, которое осуществляется бюджетными организациями точно так же, как они регистрируют и ведут бухгалтерские книги.

4.5 Отчетность в отношении долга

Государственный долг подразделяется на внутренний и внешний. Внутренний долг означает государственный долг по законам РК, а внешний долг является предметом соглашений, договоров или конвенций под юрисдикцией за пределами РК с: (i) зарубежными правительствами; (ii) государственными агентствами; (iii) международными финансовыми организациями; (iv) другими организациями. SIMFK включает бухгалтерские книги по притоку и оттоку долга, которые затем включаются в финансовую отчетность. Отдельное приложение представляет общий уровень долга, основную сумму, начисленные проценты и сроки погашения долга.



4.6 Консолидация

Управление денежными средствами осуществляется через Единый казначейский счет. Единый казначейский счет – это система банковских счетов, которые используются для сбора доходов и выполнения расходов. Эти счета управляются и контролируются Казначейством. Вторичное законодательство, принятое Минфином, требует от бюджетных организаций подавать отчетность в Казначейство. Казначейство консолидирует бюджетную и финансовую информацию по сектору государственного управления, прежде всего через автоматизированный процесс в SIMFK. Консолидация за пределами SIMFK включает дебиторскую и кредиторскую задолженность, условные обязательства и количество сотрудников. В целом, консолидация проводится только для бюджетных организаций и не охватывает госпредприятия, которые отчитываются отдельно на основе МСФО.

Казначейство консолидирует годовой финансовый отчет, который утверждается Правительством и подается в Парламент не позднее 31 марта. Этот отчет проходит аудит Национального аудиторского офиса не позднее 30 августа.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Закон об управлении госфинансами требует утверждения годовой финансовой отчетности Правительством и подачи Парламенту не позднее чем через 90 дней после окончания финансового года. Годовая финансовая отчетность публикуется своевременно после утверждения Правительством. После утверждения годовая финансовая отчетность подается в Национальный аудиторский офис для проведения аудита. После аудита отчетность подлежит процедуре утверждения в Парламенте.

Бюджетные организации по закону обязаны подавать свою отдельную годовую финансовую отчетность в Казначейство не позднее чем через 30 дней после окончания финансового года. После получения Казначейством отчетность подается в Национальный аудиторский офис, и по каждому учреждению делается аудиторский отчет. После аудита отдельная финансовая отчетность подается в муниципальные советы для утверждения. Все аудиторские отчеты публикуются на веб-сайте Национального аудиторского офиса.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Правительство РК привержено достижению разумного управления госфинансами с дальнейшим укреплением систем, при этом обеспечивая: (i) налогово-бюджетную дисциплину; (ii) функциональную эффективность; (iii) эффективное распределение государственных ресурсов РК. Учитывая важность бюджетных ресурсов для предоставления госуслуг, улучшение системы управления госфинансами будет иметь влияние на все сферы услуг и будет полезным для всех граждан.

В долгосрочной перспективе (следующие 10 лет) основная цель – перейти на учет методом начисления. В рамках Программы PULSAR была обучена и сертифицирована первая группа тренеров IPSAS, которые продолжат обучать госслужащих согласно среднесрочному плану, развивать потенциал финансовых специалистов.

В рамках Стратегии реформы управления госфинансами будет разработан детальный план, который конкретизирует потребности в обучении персонала учреждений РК для успешного перехода к бухучету методом начисления. В Стратегии также будет изложен план реформы управления бюджетным процессом, в том числе: (i) стратегическое планирование и подготовка бюджета; (ii) исполнение бюджета; (iii) бухучет и отчетность; (iv) аудит и надзор.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Налоговые органы используют информационную систему, которая позволяет им проводить мониторинг своей деятельности, и базируется на применении единого Плана счетов. Это означает, что их учетная классификация синхронизирована с SIMFK, в которой бюджетные организации также регистрируют свои налоговые поступления.

Стандартизация и классификация по стандартам МВФ позволила РК внедрить одинаковую учетную классификацию для всех государственных учреждений. Некоторые подсистемы управления госфинансами имеют детальные стратегии, в том числе: (i) стратегия внутреннего контроля государственных финансов; (ii) стратегия закупок; (iii) стратегия интеграции Налоговой и Таможенной администрации в Агентство доходов. Реализуются стратегии подсистем. Учитывая их значение для системы управления госфинансами в целом, части этих стратегий включены в стратегию реформы управления госфинансами.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

В настоящее время не было выявлено никаких вызовов или усвоенных уроков, поскольку переход к IPSAS с методом начисления пока еще не начался.

8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Следующие шаги текущих реформ включают:

- Внесение изменений в законодательство и правила, чтобы обеспечить переход от кассового учета к учету методом начисления.
- Обучение профессионального персонала, который будет продвигать реформы.
- Создание SIMFK и Плана счетов для реализации принципов учета методом начисления и обеспечения подготовки, исполнения бюджета и отчетности.
- Обучение и сертификация финансовых специалистов бюджетных организаций по IPSAS.

9 Полученная международная помощь

Проект PULSAR обеспечил проведение обучения команды Казначейства РК для реализации реформ управления госфинансами. На данный момент прошла сертификацию первая группа тренеров IPSAS. МВФ и SECO также предоставили помощь Казначейству РК по разработке отчетности по стандартам МВФ и публикации данных статистики государственных финансов.

Республика

МОЛДОВА

1. Вступление 130
2. Структура и функционирование государственного сектора 131
3. Бюджетная система 133
4. Система бухучета 134
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 140
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 142
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 143
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 144
9. Полученная международная помощь 145

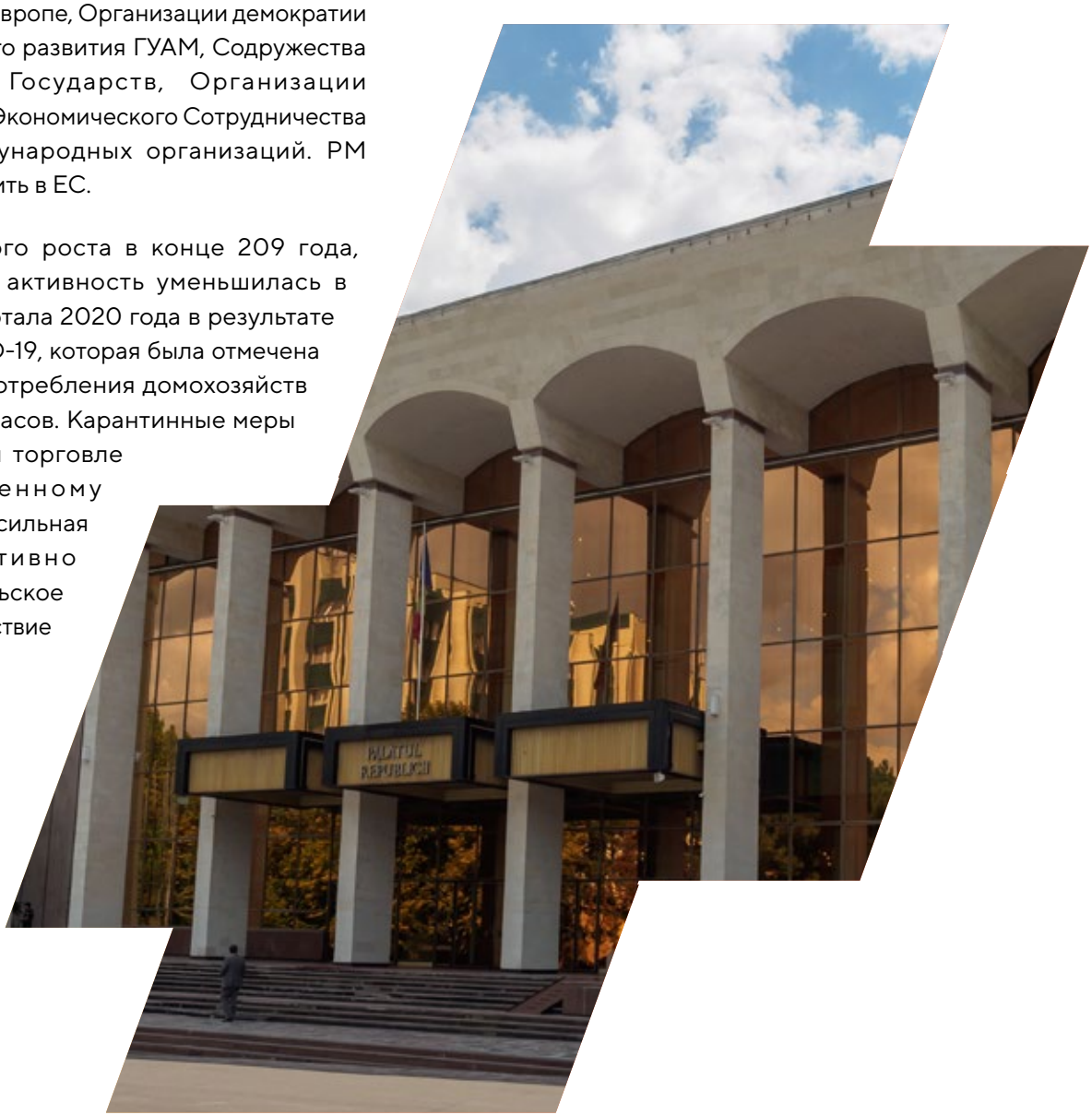
1 Вступление

Республика Молдова (РМ) расположена в Восточной Европе и граничит с Румынией и Украиной. На 2020 год ее население составляло 2,6 миллиона человек, а ВВП достигал 8,8 миллиардов долларов США.

РМ – парламентская республика, в которой Президент является главой государства, а Премьер-Министр – главой Правительства. Страна является членом ООН, Совета Европы, Партнерства ради Мира, Всемирной Торговой Организации, Организации Сотрудничества и Безопасности в Европе, Организации демократии и экономического развития ГУАМ, Содружества Независимых Государств, Организации Черноморского Экономического Сотрудничества и других международных организаций. РМ стремится вступить в ЕС.

После скромного роста в конце 209 года, экономическая активность уменьшилась в первые три квартала 2020 года в результате пандемии COVID-19, которая была отмечена сокращением потребления домохозяйств и вариацией запасов. Карантинные меры препятствовали торговле и промышленному производству, а сильная засуха негативно повлияла на сельское хозяйство. Вследствие этого уровень трудоустройства опустился до самого низкого за пять лет.

Государственные расходы выросли, поскольку органы власти внедрили меры по смягчению последствий пандемии, в которых приоритет отдавался социальным расходам. После завершения карантина экономика начала постепенно восстанавливаться, но большинство краткосрочных показателей остались отрицательными.



2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

РМ – парламентское государство. Парламент – однопалатный, состоит из 101 члена, избираемых по спискам на срок четыре года. Президент избирается всенародным голосованием в два тура выборов. Учреждения, имеющие полномочия осуществлять государственную власть:

- Парламент как политико-правовой институт, осуществляющий законодательную власть.[32]
- Главы Государства и Правительства, наделенные полномочиями осуществлять исполнительную власть.[33]

Территория РМ состоит из административно-территориальных единиц, городов и сел. Границы округов основываются на рамочном статусе, утвержденном Парламентом и одобренном местными советами. Административно-территориальное устройство РМ имеет два уровня:

- 902 села (общины), округа и города (муниципалитета).
- 32 района муниципалитетов Кишинев и Бельцы.

Таким образом, РМ поделена на 32 района, 5 муниципалитетов и 2 региона с особым статусом. Села формируют региональные районы, и как таковые они представляют бюджеты первого уровня, в то время как районы представляют бюджеты второго уровня.

Национальный бюджет состоит из: (i) государственного бюджета; (ii) бюджета государственного социального страхования; (iii) фондов обязательного медицинского страхования; (iv) местных бюджетов.

Государственный бюджет, бюджет государственного социального страхования и фонды обязательного медицинского страхования формируют центральный консолидированный бюджет. Местные бюджеты состоят из бюджетов первого уровня (902 мэрии, представляющие села и муниципалитеты, за исключением муниципалитетов Кишинева и Бельц) и второго уровня (32 районных бюджета, центральный бюджет автономной территориальной единицы Гагаузия и муниципальные бюджеты Бельц и Кишинева), которые формируют местный консолидированный бюджет.

В РМ государство также осуществляет свои функции через самоуправляемые государственные учреждения, государственные и муниципальные предприятия и акционерные компании, основателями и акционерами которых являются центральные или местные органы власти.

[32] Статья 60 Конституции.
[33] Статьи 84-88, 96 и 104-108 Конституции.

Финансирование мероприятий также осуществляется через субсидии и ассигнования на выполнение государственных заказов в рамках выделенных бюджетных средств, предусмотренных Законом о годовом бюджете. Такие финансовые средства управляются через Единый казначейский счет.

Учреждения профессионального и высшего образования – это юридические лица, управляющие ассигнованиями, полученными из госбюджета согласно плану (государственному заказу) подготовки специалистов по направлениям специализации, утверждаемому Правительством каждый год. Они также получают доходы из следующих источников:

- Оказание услуг или производственная деятельность.
- Продажа дидактической, научной и художественной литературы, методических изданий, учебников и учебных программ.
- Оплата, в том числе из-за рубежа, за обучение, повышение профессиональной квалификации и профессиональную переподготовку по контракту.
- Платежи за аренду помещений, конструкций или оборудования.
- Пожертвования, в том числе полученные от международного сотрудничества.
- Другие законные источники.

Государственные медико-санитарные учреждения пользуются всеми правами, предусмотренными их правовым статусом. Они управляют финансовыми средствами, полученными от компонентов национального бюджета через Единый казначейский счет. Другими финансовыми ресурсами они управляют через собственные банковские счета, в том числе и счета в иностранной валюте. Они ведут некоммерческую деятельность по принципам самофинансирования и неприбыльности в соответствии с действующим законодательством.

Местные бюджеты управляются местными исполнительными органами. Отношения между государственным и местными бюджетами реализуются через общие и специальные субвенции.

Бюджетные учреждения могут брать на договорных условиях займы, которые подлежат возврату в тот же бюджетный год, из национального бюджета или у финансовых учреждений с целью покрытия временных кассовых разрывов.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

РМ находится в процессе реформирования бюджетной системы, включая улучшение систем управления госфинансами, учета и финансовой отчетности.

Цель реформы – укрепить эффективность и прозрачность систем управления госфинансами в стране. За последние несколько лет для улучшения управления госфинансами были приняты законодательные и нормативные акты на основе требований МВФ. Среди них:

- Закон о государственных финансах и налогово-бюджетной подотчетности.
- Бюджетные классификации.
- Методологические нормы по кассовому исполнению бюджетов, используемые для компонентов национального бюджета и внебюджетных фондов через систему Казначейства Минфина.

- Единый План счетов и методологические нормы по бухучету и финансовой отчетности в бюджетной системе.
- Структура полугодового отчета об исполнении национального бюджета и его компонентов, а также состав и формат форм отчетности.
- Разработка ИСУФ, интегрированной системы для управления всеми процессами планирования, утверждения, исполнения бюджета, финансовой отчетности и бухучета операций.
- Изменение системы государственных закупок.
- Создание системы финансового управления, внутреннего контроля и внутреннего аудита в госсекторе согласно лучшим международным практикам.

Эти реформы поддерживались Проектом Минфина «Управление государственными финансами», который финансировался Всемирным Банком.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Согласно положениям Закона о государственных финансах и налогово-бюджетной подотчетности, роли и обязанности в сфере государственных финансов распределяются так:

- Парламент утверждает: (i) законы о годовом бюджете; (ii) законы об уточнении бюджетов; (iii) годовые отчеты об исполнении государственного бюджета, государственных бюджетов социального страхования и фондов обязательного медицинского страхования.
- Правительство: (i) утверждает среднесрочную бюджетную программу; (ii) утверждает и подает в Парламент проекты законов о годовом бюджете и проекты законов об уточнении бюджетов; (iii) подает в Парламент отчеты об исполнении национального бюджета и его компонентов.
- Минфин: (i) разрабатывает среднесрочную бюджетную программу, проекты законов о годовом бюджете и проекты законов об изменении годового бюджета; (ii) анализирует проекты законов о годовых бюджетах государственного социального страхования, обязательных фондах медицинского страхования и обзоры проектов местных бюджетов (iii) обеспечивает исполнение бюджетов через систему Казначейства и отчитывается об исполнении государственного и национального бюджетов.

- Министерство здравоохранения, труда и социальной защиты обеспечивает разработку законов о бюджетах государственного социального страхования и фондах обязательного медицинского страхования, и отчитывается об их исполнении.
- Бюджетные учреждения и институты обеспечивают подачу бюджетных предложений в Минфин и отчитываются о программах согласно утвержденным показателям по налогам и результативности.

3.2 Бюджетный метод и подход

Компоненты национального бюджета разрабатываются кассовым методом. Согласно закону, бюджеты разрабатываются, утверждаются, и по ним ведется отчетность через программы, базирующиеся на результатах, в соответствии с бюджетными классификациями.

Бюджетные классификации включают: (i) организационные; (ii) функциональные; (iii) экономические; и (iv) классификации программ и источников. Показатели результативности являются частью стратегий бюджетных учреждений и утверждаются в рамках процесса разработки бюджетных предложений.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Минфин – центральный специализированный орган государственного управления, который разрабатывает и продвигает единую политику государственных финансов и применения финансовых рычагов в соответствии с экономическими требованиями. В своей деятельности Минфин руководствуется Конституцией и законами РМ, указами Президента, решениями Парламента, а также распоряжениями, решениями и постановлениями Правительства.

Минфин также отвечает за реализацию бюджетного процесса, а также за разработку необходимой методологической базы для его внедрения. Одна из основных прерогатив Минфина – создание регуляторной базы для бухучета в бюджетном и корпоративном секторе, которая обеспечит непрерывное развитие бухгалтерских правил и норм и реализацию лучшего процесса финансовой отчетности.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Департаменты бухучета, организованные в бюджетных учреждениях и институтах, составляют и представляют финансовую отчетность в установленные сроки. Руководитель бюджетного учреждения обеспечивает составление и представление финансовой отчетности в соответствии с требованиями Минфина, а также отвечает за другую отчетность, предусмотренную другими государственными органами.

Централизованные департаменты бухучета, созданные при офисе мэра на муниципальном уровне, управляют бухучетом местных бюджетов и подчиненных учреждений. Мэр и главный бухгалтер централизованного департамента бухучета занимаются учетом и контролем сбора доходов, исполнения бюджетов учреждений, финансируемых из местного бюджета, а также составлением отчетов об исполнении бюджета.

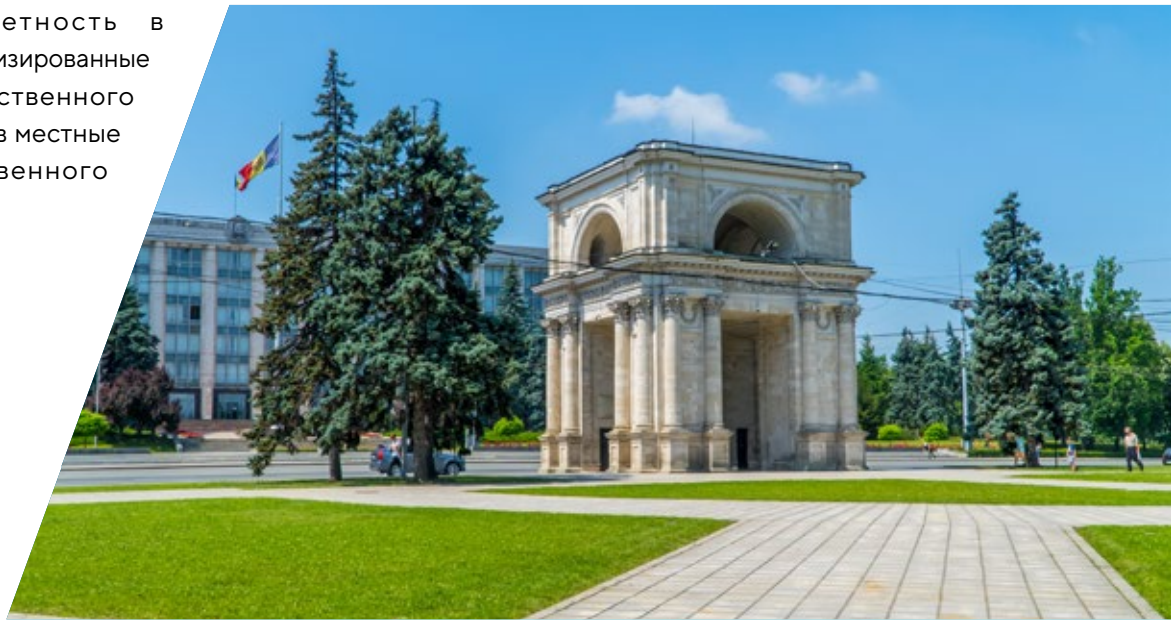
4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

Руководители государственных организаций и других бюджетных учреждений составляют и представляют финансовую отчетность в центральные специализированные структуры государственного управления, а также в местные органы государственного управления.

Центральные специализированные структуры государственного управления, местные органы государственного управления и автономные учреждения составляют и подают в Минфин финансовую отчетность согласно утвержденным стандартам. Годовые отчеты об исполнении местных бюджетов за закрытый бюджетный год составляются местными органами исполнительной власти и утверждаются местными советами в сроки, предусмотренные бюджетным календарем.

Минфин устанавливает график подачи финансовой отчетности в центральные органы власти, финансовые управления административно-территориальных единиц, Национальное агентство социального страхования и Национальную компанию медицинского страхования. Минфин также ежегодно публикует на официальном веб-сайте консолидированную финансовую отчетность центральных органов власти.

Годовые отчеты об исполнении государственного бюджета, бюджета государственного социального страхования, фондов обязательного медицинского страхования подаются в Правительство, а затем в Парламент на утверждение, после их проверки Счетной палатой.



4.2 Метод бухучета

Доходы бюджета учитываются через систему Казначейства кассовым методом. Учет доходов бюджета и платежей через систему Казначейства обеспечивается через казначейские счета на основе бюджетных классификаций и Плана счетов.

Сбор доходов и других поступлений, утвержденных в компонентах национального бюджета, обеспечивается руководителями по поступлениям и устанавливается нормативными документами, учреждающими такие поступления. В процессе исполнения бюджета бюджетные учреждения делают платежи в пределах, утвержденных бюджетными ассигнованиями и в соответствии с прогнозами ликвидности.

Государственное Казначейство и региональные казначейства Минфина обеспечивают учет кассового исполнения национального бюджета. Доходы бюджета учитываются в момент их получения на текущие счета. Расходы бюджета учитываются в момент выплаты с текущих счетов. Операции с нефинансовыми активами, финансовыми активами и долгом учитываются в момент получения платежа.

Учет фактических доходов и расходов бюджетных учреждений, финансовых и нефинансовых активов, долга и результатов выполняется методом начисления.

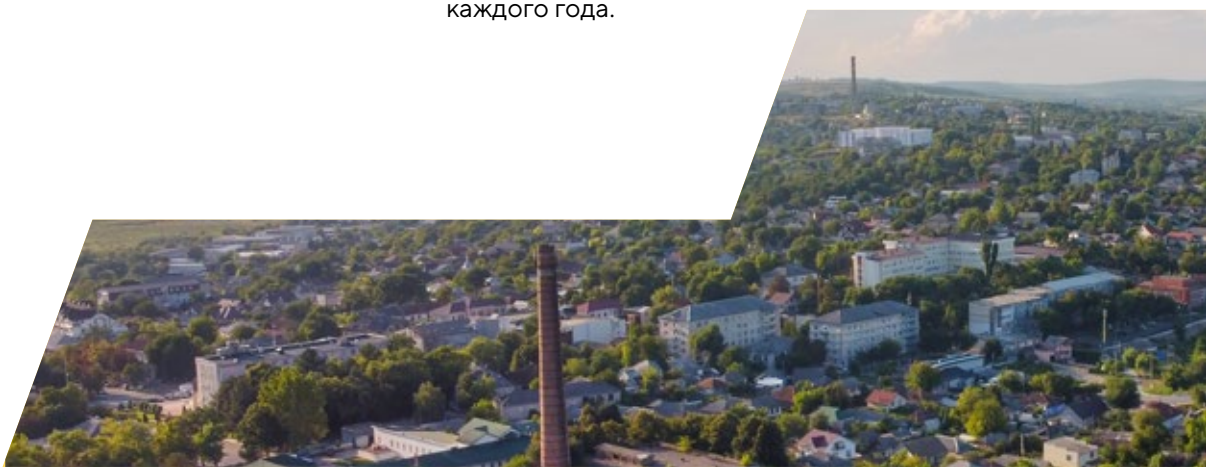
4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

Государственное учреждение «Центр информационных технологий в финансах» (ЦИТФ), интегрированное с ИСУФ и созданное в начале 2016 года, обеспечивает разработку, утверждение, исполнение бюджетов и отчетность по ним. Эта информационная система была создана при поддержке Проекта управления госфинансами Всемирного Банка. Авторизированными пользователями этой системы являются Минфин, центральные органы власти, местные органы власти на первом и втором уровне и бюджетные учреждения.

С целью улучшения учета и финансовой отчетности Минфин в сотрудничестве с ЦИТФ изучает возможность разработки, тестирования, пилотирования и внедрения новых единых бухгалтерских информационных систем, которые впоследствии можно интегрировать в ИСУФ.

4.4 Управление активами

В РМ данные о государственной собственности хранятся в реестре государственной собственности. Агентство государственной собственности, согласно полномочиям, предусмотренным законом, выполняет функцию регистратора госсобственности. Госорганы подают в Агентство государственной собственности ежегодно до 15 апреля отчеты о государственной собственности и способах и результатах ее использования на начало каждого года.



Агентство государственной собственности:

- Обеспечивает обработку информации из поданных отчетов и делает соответствующие записи в реестре государственной собственности согласно правилам его ведения.
- До 1 мая каждого года подает Правительству информацию о государственных органах, которые не представили в установленный срок отчеты о госсобственности в их управлении.
- До 15 июня подает Правительству годовой баланс госсобственности на начало каждого года.

Государственные и муниципальные предприятия, коммерческие компании с государственным или государственно-частным участием и компании, напрямую осуществляющие экономическое управление государственной собственностью, подают в центральные и местные уполномоченные органы годовую финансовую отчетность и данные по их госсобственности и способах и результатах ее использования.

4.5 Отчетность по долгу

Долг госсектора включает: (i) совокупный государственный долг; (ii) долг административно-территориальных единиц; (iii) долг Нацбанка Молдовы; (iv) долг от внутренних и внешних займов государственных и муниципальных предприятий; (v) долг коммерческих компаний с полным или мажоритарным государственным капиталом.

Государственный долг включает: (i) текущие и подлежащие выплате денежные договорные обязательства государства; (ii) неуплаченные проценты, возникающие в связи со статусом должников и гарантов государства, которые были приняты от имени РМ Правительством через Минфин.

Правительство, представляемое Минфином, имеет полномочия:

- Брать внутренние и внешние государственные займы в национальной или любой иностранной валюте.
- Выдавать внутренние и внешние государственные гарантии, номинированные в национальной или любой иностранной валюте.
- Выпускать государственные ценные бумаги для размещения на внутреннем и внешнем рынке.

Внешние государственные займы и решения о выдаче государственных гарантий утверждаются Парламентом.

В отношении всех прямых и условных обязательств РМ, включая средства, полученные через внутренние или внешние госзаймы, Минфин является единственным уполномоченным органом, который может составлять следующие отчеты:

- Отчет о государственном долге.
- Отчет о государственных гарантиях.
- Отчет о кредитовании.

Государственные и муниципальные предприятия и коммерческие компании с полным или мажоритарным государственным капиталом отвечают за управление долгом, заимствованным от их имени. Административно-территориальные единицы отвечают за управление долгом, взятым от их имени, и выданными гарантиями.

Финансовые инструменты, регулируемые законами РМ, используются как долговые инструменты государственного сектора. Сюда входят финансовые инструменты, применимые к международным финансовым рынкам, включая займы и финансовый лизинг, ценные бумаги, депозиты, распределения специальных прав заимствования и гарантии.

Бюджетные учреждения могут брать на договорной основе займы в финансовых учреждениях для покрытия временных кассовых разрывов. Эти займы подлежат возврату в тот же бюджетный год.

4.6 Консолидация

В РМ консолидация бюджетных отчетов, а также финансовой отчетности бюджетных учреждений и организаций проводится снизу вверх.

Отчет об исполнении бюджета составляется в информационной системе через обобщение всех учреждений и организаций, финансируемых из госбюджета и исключение трансфертов между ними из доходов и расходов.

Отчет об исполнении местного бюджета также составляется через обобщение отчетов на районном уровне и исключение трансфертов и займов внутри и между районами.

Отчет об исполнении национального бюджета, состоящего из государственного бюджета, государственного бюджета социального страхования, обязательных фондов медицинского страхования и местных бюджетов, составляется вручную. На этом уровне субвенции и займы между бюджетами консолидируются.

Согласно нормативной базе, государственные органы и учреждения составляют и представляют финансовую отчетность в специализированные центральные учреждения государственного управления и местные органы государственного управления, в соответствии с графиком, установленным последними. Специализированные центральные учреждения государственного управления, местные органы государственного управления и автономные государственные организации составляют и подают в Минфин консолидированную финансовую отчетность в соответствии с утвержденными правилами и в установленные сроки. Отчетность передается через информационную систему с использованием отдельного модуля.

Если бюджетное учреждение переводит средства или передает активы другому бюджетному учреждению, подчиненному тому же министерству, министерство, при составлении консолидированной отчетности, исключает такие суммы вручную как для доходов, так и для расходов. Если бюджетные учреждения подчиняются разным министерствам, консолидация проводится Минфином во время подготовки консолидированного отчета по государственному бюджету.

Органы местного самоуправления и бюджетные учреждения, финансируемые из бюджетов второго уровня, представляют свою финансовую отчетность в районное управление финансов по той же модели, что приводилась выше. Управления финансов составляют консолидированную финансовую отчетность путем ручного исключения переводов, займов и активов, которые передавались между учреждениями. Эта отчетность подается в Минфин, который составляет консолидированную финансовую отчетность местного бюджета.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Минфин, Национальное агентство социального страхования и Национальная компания медицинского страхования публикуют на своих веб-сайтах отчеты об исполнении государственного бюджета, об исполнении государственного бюджета социального страхования и об исполнении бюджета обязательного фонда медицинского страхования. После утверждения Парламентом эти отчеты публикуются в Официальной газете.

Согласно положениям нормативной базы (методологические нормы по бухучету и финансовой отчетности), министерства, Национальное агентство социального страхования, Национальная компания медицинского страхования и органы местного самоуправления второго уровня должны иметь подразделение внутреннего аудита. Та же нормативная база предусматривает, что минимум раз в три года подразделение внутреннего аудита должно проводить аудит высокорисковых сфер, включая процессы финансового учета. В настоящее время не существует конкретной нормы об обязательстве проводить внутренний аудит финансовой отчетности. В 2019 году подразделения внутреннего аудита (всего 51) отчитались о 26 миссиях финансового аудита, проведенных центральными и местными органами государственного управления.

Счетная палата является Высшим аудиторским учреждением РМ, контролирующим формирование, управление и использование финансовых ресурсов и государственной собственности через проведение внешнего аудита согласно международным стандартам.

Счетная палата ежегодно проводит финансовый аудит:

- Отчета Правительства об исполнении государственного бюджета за закрытый бюджетный год.
- Отчета Правительства об исполнении Государственного бюджета социального страхования за закрытый бюджетный год.
- Отчета Правительства об исполнении бюджета фондов медицинского страхования за закрытый бюджетный год.
- Отчетов Министерства об исполнении бюджета за закрытый бюджетный год.

Эти отчеты публикуются на официальном веб-сайте Счетной палаты и в Официальной газете.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Один из ключевых элементов реформы управления госфинансами в РМ – это гармонизация бухучета и финансовой отчетности в госсекторе с IPSAS. Улучшение системы бухучета в госсекторе – это одна из целей, предложенных в Стратегии развития управления госфинансами на 2013-2020 годы. Это мероприятие было также включено в матрицу политики реформ как одно из условий улучшения финансового контроля и отчетности на основе Соглашения о финансировании между Правительством РМ и Еврокомиссией.

Для оценки результативности этих реформ в декабре 2015 года Минфин создал Совет по национальным стандартам бухучета в госсекторе – консультативный орган для обеспечения разработки этих стандартов.

Минфин постановил, что национальные стандарты бухучета в госсекторе (NPSAS) должны быть разработаны на основе IPSAS и внедрены в РМ (используя непрямой подход IPSAS), что позволит учесть особенности страны и ее налогово-бюджетные политики, а также обеспечить оперативное реагирование на изменения.

Выбор метода бухучета является фундаментальным вопросом в реформе системы бухучета и отчетности. Бухучет и отчетность в бюджетной системе осуществляются на основе метода начисления с использованием некоторых элементов кассового метода. В системе казначейства бухучет осуществляется кассовым методом. В бюджетных учреждениях и организациях он осуществляется методом начисления.

NPSAS будут основываться на модифицированном методе начисления, кроме регистрации некоторых доходов и расходов, которая будет вестись кассовым методом. Они включают: (i) налоговые и таможенные доходы бюджета; (ii) взносы на государственное социальное страхование и взносы на обязательное медицинское страхование; (iii) межбюджетные трансферы. Регистрация этих элементов бухучета кассовым методом – наиболее разумный способ оценки таких экономических операций в среднесрочной перспективе. NPSAS будут охватывать бюджетные учреждения и организации, финансируемые из национального бюджета.

Общие цели реформы:

- Разработка и утверждение соответствующей нормативной базы.
- Обновление интегрированной информационной системы бухучета в госсекторе.
- Усиление потенциала для внедрения NPSAS.

Идентифицированные риски, которые могут влиять на внедрение реформы:

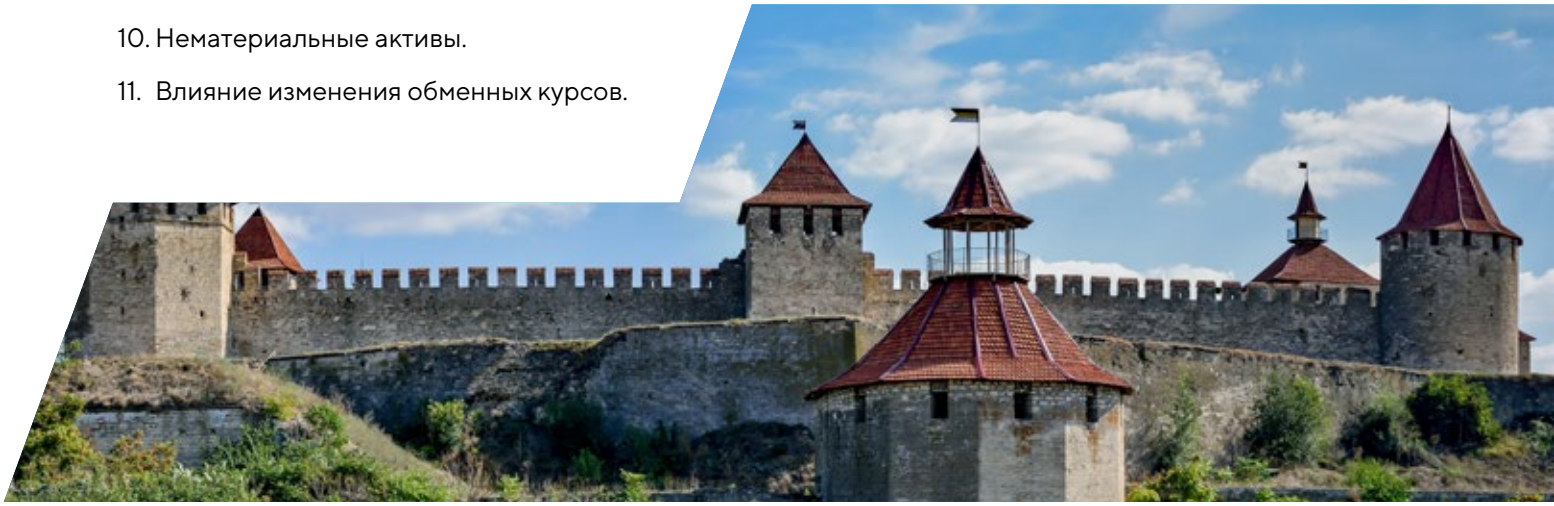
- Недостаточные знания в области применения IPSAS в Минфине.
- Политический риск неутверждения нормативной базы.
- Задержки в разработке Плана счетов.
- Задержки в разработке ИСУФ.
- Недостаточный потенциал для разработки методологии бухучета в госсекторе.

- Большое количество бухгалтеров в бюджетных учреждениях и организациях нуждаются в обучении.
- Отсутствие необходимой иностранной поддержки для развития институционального потенциала Минфина.

30 проектов стандартов должны были быть разработаны и утверждены в 2017-2019 годах. Благодаря технической помощи из ЕС, 22 из этих проектов стандартов были разработаны в период 2017-2018 годов в соответствии с IPSAS и опубликованы на официальном веб-сайте Минфина. Список этих стандартов:

1. Представление финансовой отчетности.
2. Отчеты о движении денежных средств.
3. Учетные политики, изменения в учетных оценках и ошибки.
4. Стоимость заимствования.
5. Договоры на строительство.
6. Запасы.
7. Аренда.
8. Основные средства.
9. Резервы, условные обязательства и условные активы.
10. Нематериальные активы.
11. Влияние изменения обменных курсов.
12. Доходы от обменных операций.
13. События после отчетной даты.
14. Инвестиционное имущество.
15. Обесценение активов, не генерирующих денежные потоки.
16. Доходы от необменных операций (налоги и трансферты).
17. Представление бюджетной информации в финансовой отчетности.
18. Выплаты сотрудникам.
19. Обесценение активов, генерирующих денежные потоки.
20. Сельское хозяйство.
21. Финансовые инструменты.
22. Концессионные соглашения на предоставление услуг.

Все стандарты должны разрабатываться далее, а их утверждение и внедрение будет происходить постепенно в соответствии с установленными приоритетами. При этом необходимо обеспечить разработку информационных систем и обучение бухгалтеров в госсекторе.



6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Принятие и вступление в силу Закона о государственных финансах и бюджетной подотчетности № 181 от 25 июля 2014 года стало важным шагом в развитии, модернизации и усилении национальной системы управления госфинансами.

План счетов в бюджетной системе был разработан согласно стандартам МВФ и интегрирован с экономическими бюджетными классификациями. Была разработана ИСУФ, которая обеспечивает формализацию процесса разработки и исполнения бюджета и повышает скорость и эффективность операций.

Реформа бухучета в госсекторе повлияла на Главное управление внутреннего государственного финансового контроля – подразделение, отвечающее за политику в области внутреннего контроля и аудита, которые воспринимаются как смежные ключевым процессам в управлении госфинансами в правительстве. Новые направления стратегического развития сосредотачивают особое внимание на интеграции механизмов внутреннего контроля в процессы, связанные с бухучетом, бюджетами, финансами и активами. Будет необходимо пересмотреть подход и отношение руководства к внутреннему контролю, а также отношение внутренних аудиторов к важности оценки этих процессов.

Современная система государственных закупок была создана согласно стандартам ЕС.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Управление государственного казначейства, которому была поставлена задача разработать NPSAS, сталкивается с разными вызовами:

- Отсутствие квалифицированного персонала в данной области.
- Текущее выполнение ежедневных задач, что значительно уменьшает время, уделяемое на разработку NPSAS.
- Отсутствие технической помощи.
- Изменение рабочего режима в связи с пандемией COVID -19.
- Отсутствие обучение персонала по применению IPSAS.

В связи с вышеупомянутыми вызовами и отсутствием проекта иностранной технической помощи следующие восемь NPSAS еще не были разработаны:

1. Отчетность по сегментам.
2. Представление информации о связанных лицах.
3. Раскрытие финансовой информации по бухучету в госсекторе.
4. Отдельные финансовые отчеты.
5. Консолидированная финансовая отчетность.
6. Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия.
7. Совместное предпринимательство.
8. Раскрытие информации об участии в других организациях.

Проблемы, связанные с низким качеством и неэффективным обучением профессионалов в сфере бухучета, могут быть решены путем подготовки тренеров с участием и поддержкой иностранных экспертов.

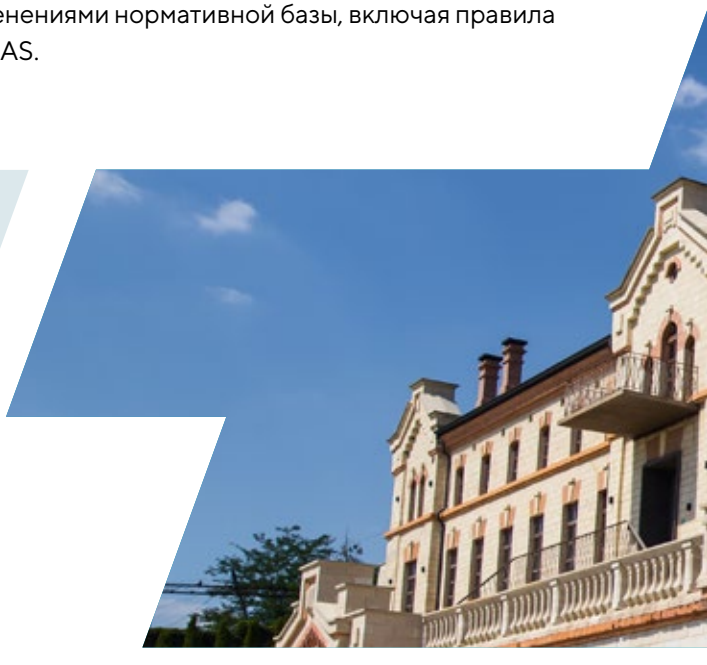
8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Бухучет и отчетность – составные части бюджетного процесса, подобно разработке, утверждению и исполнению бюджета. Все компоненты бюджетного процесса реализованы через ИСУФ, в то время как бухучет в отдельных бюджетных учреждениях и организациях обеспечивается через различные информационные системы, закупленные по контракту. Для улучшения финансовой отчетности в бюджетной системе, а также гармонизации с IPSAS будет необходимо изменить систему бухучета для бюджетных учреждений и организаций.

Полная и слаженная система бухучета будет необходима для поддержки бюджетной и финансовой отчетности, и обеспечения прозрачности, а также предоставления надежной информации для принятия управленческих решений. Все бюджетные учреждения и организации должны обеспечить надлежащий бухучет и финансовую отчетность с обязательным использованием информационных систем Минфина.

Минфин, совместно с ЦИТФ, должен изучить возможность создания единой бюджетной учетной информационной системы на основе платформы 1С с едиными требованиями и правилами, которая впоследствии может быть интегрирована в ИСУФ.

Только после реализации этой системы во всех бюджетных учреждениях и организациях внедрение NPSAS станет возможным. ЦИТФ отвечает за обслуживание и корректировку информационной системы в соответствии с изменениями нормативной базы, включая правила NPSAS.



9 Полученная международная помощь

Благодаря технической помощи, предложенной ЕС, 22 из 30 запланированных стандартов были разработаны в период 2017-2018 годов в соответствии с IPSAS. Они были опубликованы на официальном веб-сайте Минфина.

ЧЕРНОГОРИЯ

1. Вступление 148
2. Структура и функционирование государственного сектора 149
3. Бюджетная система 150
4. Система бухучета 152
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 156
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 158
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 159
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 160
9. Полученная международная помощь 161

1 Вступление

Черногория расположена в юго-восточной Европе на территории 13 812 квадратных километров. Она граничит с Хорватией на западе, БиГ на севере, Сербией на востоке, Албанией на юге и отделена от Италии Адриатическим морем. Согласно последней переписи населения 2011 года, в Черногории проживают 620 029 человек.

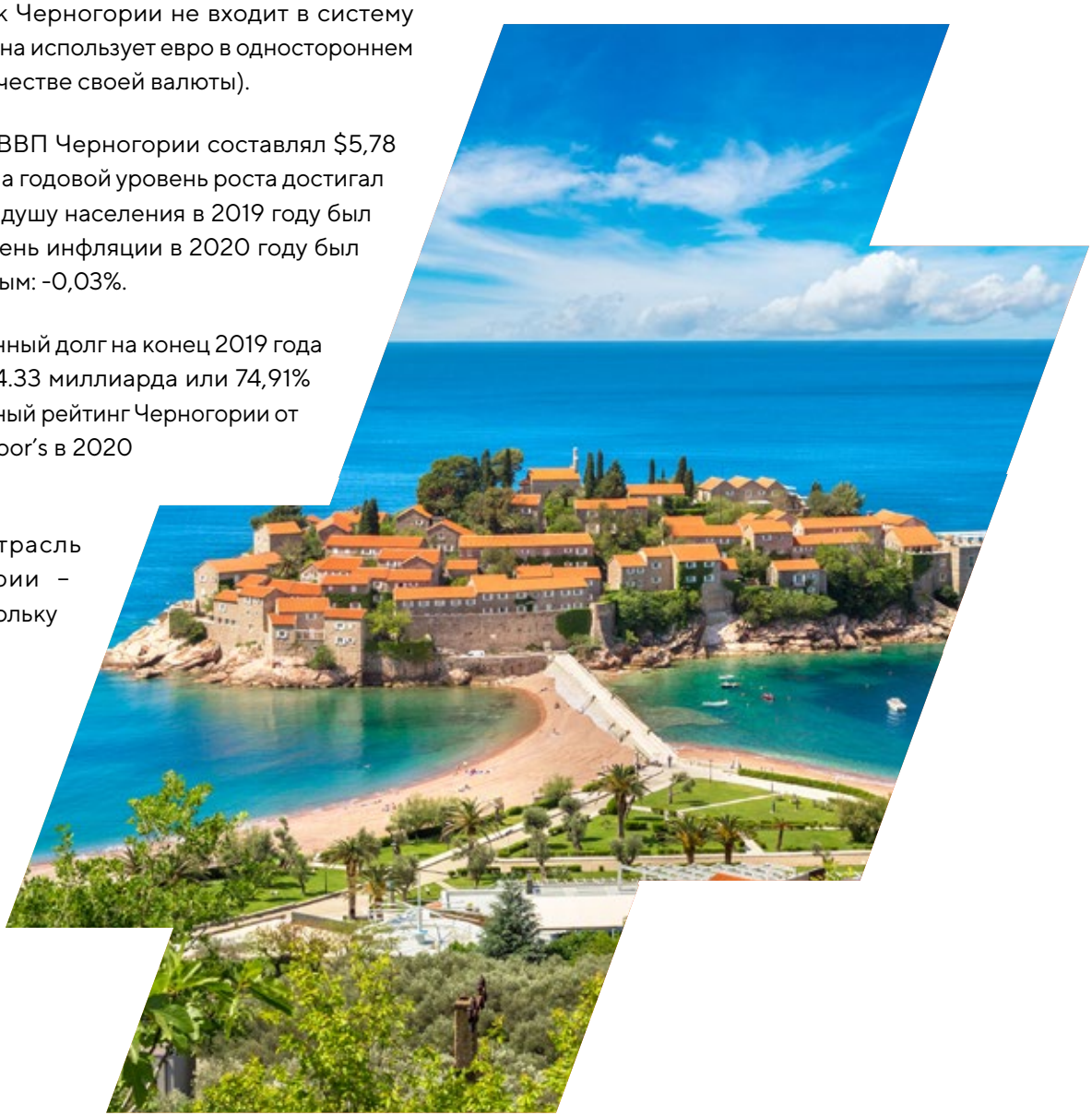
Черногория административно разделена на столицу, город Подгорицу, старую королевскую столицу Цетине и 24 муниципалитета. С 2002 года в Черногории используется валюта евро (Центробанк Черногории не входит в систему евро, но страна использует евро в одностороннем порядке в качестве своей валюты).

В 2019 году ВВП Черногории составлял $5,78 миллиардов, а годовой уровень роста достигал 4,1%. ВВП на душу населения в 2019 году был $9 296. Уровень инфляции в 2020 году был отрицательным: -0,03%.

Государственный долг на конец 2019 года составлял $4.33 миллиарда или 74,91% ВВП. Кредитный рейтинг Черногории от Standard & Poor's в 2020 году был B+.

Ведущая отрасль в Черногории – туризм, поскольку страна расположена на Адриатическом море. С общим количеством в 1,6 миллионов туристов в год Черногория – 36-я по посещаемости (из 47) страна Европы.

Черногория – член ООН, НАТО, ВТО, ОБСЕ, Совета Европы, Центральноевропейского соглашения свободной торговли. Страна также является основателем и членом Союза Средиземноморья и находится в процессе вступления в ЕС.



2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

Черногория – независимое и суверенное государство с республиканской формой правления. Черногория – парламентская демократия, основанная на верховенстве права.

Действует принцип разделения властей на законодательную, исполнительную и судебную ветви. Законодательная власть осуществляется Парламентом, исполнительная – Правительством, а судебная – судами. Власть ограничена Конституцией и законами и основывается на балансе и взаимном контроле.

Задачи государственного управления выполняются министерствами и другими административными органами. Местное самоуправление осуществляется через муниципалитеты, муниципалитет Столицы, муниципалитет старой королевской Столицы (здесь и далее – Муниципалитет) и органами местного самоуправления.

Муниципалитет является независимым в осуществлении местного самоуправления, и его права не могут быть отменены или ограничены актами государственных органов, кроме случаев, предусмотренных законодательством, в соответствии с Конституцией. Отношения между муниципальными органами, государственными органами и органами государственного управления основываются на принципе взаимного сотрудничества согласно закону. Союз муниципалитетов Черногории – это национальная ассоциация местных органов власти.

Муниципалитет финансируется за счет: (i) независимых доходов; (ii) доходов, предусмотренных законодательством; (iii) стабилизационного фонда; и (iv) государственного бюджета. Он имеет право устанавливать местные налоги, которые находятся в его юрисдикции.

Муниципалитеты могут брать долгосрочные займы и предоставлять гарантии с предварительного согласия Правительства, которое дается по предложению Министерства финансов и социального благосостояния (МФСБ). Компании и юридические лица с контрольным пакетом в собственности государства или муниципалитета могут осуществлять долгосрочные заимствования по предварительному согласованию с Правительством.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Текущие реформы управления государственными финансами включают следующие вопросы:

- Формирование бюджета (улучшение среднесрочного планирования, создание эффективной системы оценки влияния бюджетных программ, улучшение моделей для макроэкономических прогнозов).

- Исполнение бюджета (улучшение систем сбора доходов в налоговых и таможенных администрациях).
- Государственные закупки (внедрение электронной системы государственных закупок).
- Управление долгом (обновление системы с некоторыми новыми функциями в области контроля и отчетности).
- Оплата труда (внедрение нового программного продукта для централизованного расчета и контроля зарплат в госсекторе).
- Разработка внутреннего финансового контроля в госсекторе (усиление управленческой ответственности на всех организационных уровнях).
- Переход от кассового учета к учету методом начисления в госсекторе.
- Усиление Государственного аудиторского учреждения и Органа аудита (усиление кадрового потенциала внешнего аудита и органа, созданного для проведения аудита системы управления и контроля средств ЕС).

3 Бюджетная система

Планирование госбюджета основывается на экономической и налогово-бюджетной политике, руководствах налогово-бюджетной политики, прогнозах экономического роста и прогнозах макроэкономической стабильности. Планирование и исполнение бюджета осуществляется согласно следующим критериям:

- Кассовый дефицит бюджета расширенного правительства не будет превышать 3% от ВВП в рыночных ценах.
- Государственный долг не будет превышать 60% от ВВП в рыночных ценах.

Основной стратегический документ – это налогово-бюджетная стратегия, принимаемая Правительством в начале осуществления своих полномочий. Этот документ устанавливает основные бюджетные показатели, которые должны быть достигнуты в среднесрочной перспективе, и предоставляет основу для планирования среднесрочной и годовой политики. На основе бюджетной стратегии Правительство, по предложению МФСБ, принимает руководства по бюджетной политике до конца марта. Руководства принимаются ежегодно на период трех лет и содержат: (i) среднесрочные стратегические цели экономической и бюджетной политики; (ii) базовые макроэкономические и бюджетные показатели и прогнозы; (iii) пороги расходов.

На основе руководств бюджетной политики в мае текущего финансового года МФСБ публикует экспертные инструкции для подготовки бюджета для бюджетных учреждений и органов местного самоуправления на следующий финансовый

год. Согласно этим руководствам по бюджетной политике и поданным заявкам, МФСБ предлагает расходы для бюджетных учреждений и, в случае наличия дефицита, определяет источники средств для его финансирования.

Бюджет содержит текущий бюджет, финансовые операции, капитальный бюджет, бюджеты государственных фондов и бюджетные резервы (текущие и постоянные). Он показывает расходы и поступления по источникам происхождения.

3.1 Государственные органы

МФСБ готовит Проект закона о государственном бюджете и подает его Правительству в октябре. Проект закона о государственном бюджете утверждается Правительством и подается в Парламент до 15 ноября. Если Закон о государственном бюджете не принимается до 31 декабря текущего года на следующий финансовый год, МФСБ, до его принятия, утверждает средства для бюджетных учреждений в сумме до одной двенадцатой фактических расходов за прошлый финансовый год.

Департамент государственного казначейства осуществляет надзор за исполнением бюджета на основании платежных заявок, поданных бюджетными учреждениями. Бюджетные учреждения обязаны использовать средства в рамках ограничений, установленных Законом о государственном бюджете. Исполнитель бюджета отвечает за законное использование средств, выделенных для бюджетного учреждения. Система исполнения бюджета централизована. Казначейство несет ответственность за исполнение бюджета в целом. Бюджетные учреждения отвечают за исполнение своих собственных бюджетов. Государственное казначейство управляет основным казначейским счетом, а бюджетные учреждения подают заявки на платежи с основного счета.

3.2 Бюджетный метод и подход

Бюджет Черногории планируется кассовым методом согласно экономическим, функциональным, программным и организационным классификациям.

Закон о государственном бюджете содержит общую и специальную часть. Общая часть содержит:

- Оценку текущих поступлений, расходов, трансфертов и первичного бюджетного кассового профицита.
- Оценку поступлений и расходов, выраженных согласно экономической классификации.
- Нормативную часть бюджета, которая регулирует его детальное исполнение.
- Использование бюджетного кассового профицита и покрытие дефицита.
- Текущий и постоянный бюджетный резерв.

Специальная часть содержит расходы бюджетных единиц по организационным, функциональным, экономическим программам и проектным классификациям.

Оценка поступлений и расходов, выраженная по экономической классификации, а также специальная часть бюджета содержат максимальный уровень бюджетных расходов, являющийся обязательным для государственного бюджета на первый год и индикативным на второй и третий годы.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Бухучет в государственных учреждениях регулируется МФСБ. Нормативные акты регулируют План счетов, метод бухучета, а также финансовую отчетность.

Закон о бухучете в госсекторе был принят 22 ноября 2019 года, а его внедрение запланировано с 1 января 2022 года. До его внедрения должны применяться его положения, которые включают бухучет и финансовую отчетность, а также нормы, принятые на основе Закона о бюджете и бюджетной ответственности, который регулирует бухучет и финансовую отчетность.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Бюджетные единицы на центральном уровне составляют и подают свою финансовую отчетность в МФСБ, которое, на основании поданных отчетов, готовит проект Закона о конечном счете бюджета Черногории и направляет его в Правительство на утверждение. После утверждения Правительством проект Закона подается в Парламент и принимается им как закон.

На местном уровне проект конечного счета муниципального бюджета определяется мэром и подается в муниципальную ассамблею, которая затем принимает конечный счет муниципалитета. Конечный счет подается в МФСБ на рассмотрение.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

На центральном уровне Закон о конечном счете Черногории принимается Парламентом, а конечные счета местного уровня принимаются муниципальными ассамблеями.

4.2 Метод бухучета

Бухучет бюджета Черногории и органов местного самоуправления основывается на модифицированном кассовом методе, что означает, что помимо кассовой регистрации поступлений и расходов, также ведется регистрация активов и обязательств. Планирование осуществляется по классу, категории, группе и синтезу, а исполнение бюджета выражается до уровня аналитики и субаналитики, т.е. бюджетной классификации. Состояние активов и обязательств выражается через класс, категорию, группу и синтез.

Состояние активов и обязательств можно мониторить через анализ и субанализ, согласно потребностям бюджета Черногории и муниципалитетов.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

На уровне государственного бюджета и уровне органов местного самоуправления используются разные ИСУФ, между которыми нет интерфейса. На центральном уровне ИСУФ состоит из нескольких компонентов:

- Информационная система для расчета зарплат, которая частично централизована. Сейчас идет процесс полной централизации системы учета зарплат и ее интеграции с другими частями ИСУФ.
- Информационная система бюджетного планирования, которая также включает текущий проект по интеграции с другими компонентами ИСУФ.
- Бухгалтерская информационная система Государственного казначейства, которая базируется на программном продукте SAP и которая интегрирует модули для исполнения бюджета, управления государственным долгом и для доходов, связанных с информационными системами органов сбора доходов (Налоговая администрация, таможенная администрация и Министерство внутренних дел).
- Информационная система госзакупок. Используемый программный продукт – портал госзакупок, который обеспечивает электронные уведомления и электронную публикацию тендерной документации (которая содержит приглашение на торги), а также публикацию всех уведомлений о государственных закупках, требуемую законодательством. Сюда входят: (i) планы госзакупок; (ii) решения об отборе наиболее выгодных предложений; (iii) решения о приостановке или отмене процедуры госзакупок; (iv) договоры государственных закупок. Внедрение электронной системы госзакупок в Черногории продолжается.
- Реестр государственного имущества.

4.4 Управление активами

Единый реестр государственных активов и имущества Черногории для всех уровней государственного управления поддерживается Управлением кадастра и государственной собственности. Поскольку реформа бухучета в госсекторе продолжается, реестр государственного имущества предстоит подключить к бухгалтерской информационной системе для осуществления учета методом начисления.

4.5 Отчетность по долгу

Согласно положениям Закона о бюджете и бюджетной ответственности, МФСБ управляет долгом правительства и государственным долгом и ведет учет государственного долга, взятых долгосрочных и краткосрочных займов и выпущенных гарантий.

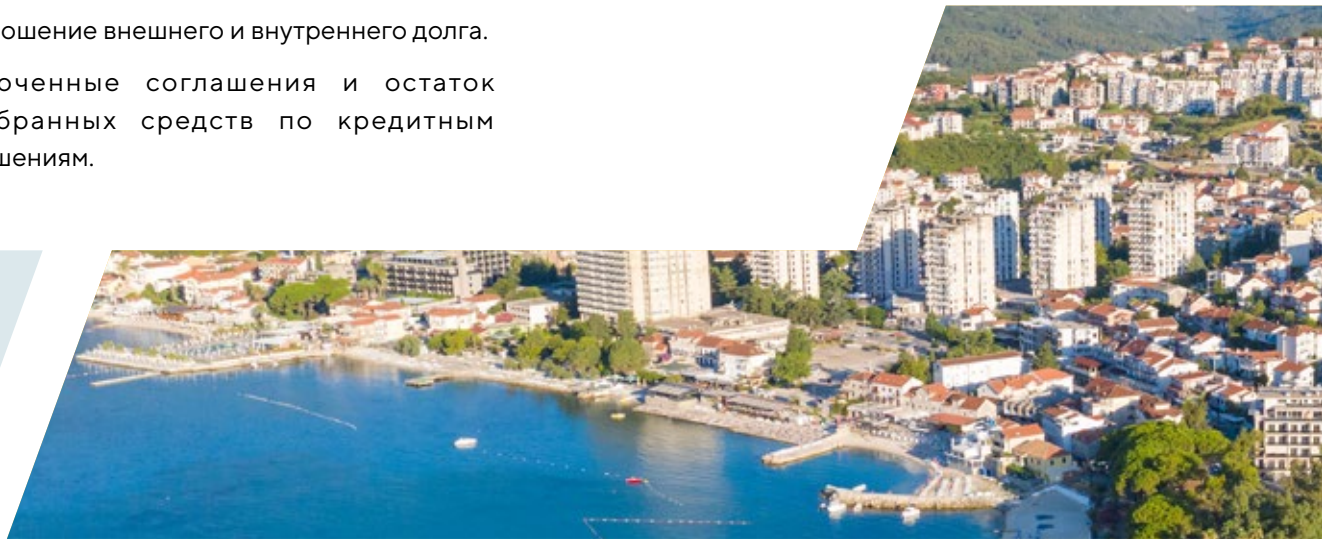
МФСБ готовит и публикует отчет о государственном долге до 31 марта за предыдущий финансовый год, а отчет о долге правительства публикуется ежеквартально на протяжении отчетного года.

Отчет о государственном долге содержит следующую информацию:

- Остатки, тенденции и изменения в состоянии государственного долга Черногории в абсолютных значениях и как отношение к ВВП.
- Сумма депозитов в абсолютных значениях и как отношение к ВВП.
- Структура долга с точки зрения валют и процентных ставок.
- Соотношение внешнего и внутреннего долга.
- Заключенные соглашения и остаток невыбранных средств по кредитным соглашениям.
- Структура выплат долга резидентам и нерезидентам.
- Структура и движение долга местного самоуправления.
- Структура и движение долга, гарантированного государством.

Отчет о долге правительства содержит следующую информацию:

- Сумма и движение долга правительства в абсолютных величинах и как соотношение к ВВП.
- Депозиты в абсолютных величинах и как соотношение к ВВП.
- Структура долга с точки зрения валют и процентных ставок.
- Соотношение внешнего и внутреннего долга.
- Структура выплат по долгу резидентам и нерезидентам.
- Заключенные соглашения за отчетный период.



4.6 Консолидация

Согласно Закону о конечном счете бюджета Черногории, МФСБ готовит и публикует консолидированный отчет о государственных доходах и расходах, который консолидирует центральный и местный уровни государственного управления. Государственные предприятия не включаются в отчет, а консолидация проводится вручную.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Предлагаемый Закон о конечном счете бюджета Черногории доступен на веб-сайтах МФСБ и Правительства Черногории со дня его утверждения на сессии Правительства. После принятия Парламентом Закон публикуется в «Официальной газете Черногории». Внешний аудит финансовой отчетности Черногории и проекта Закона о конечном счете бюджета проводится независимо Государственным аудиторским учреждением. Аудит предлагаемых конечных счетов муниципалитетов проводится независимыми аудиторами. Внутренний аудит проводится подразделениями внутреннего аудита, которые создаются в муниципалитетах и бюджетных единицах бюджета Черногории согласно закону об управлении и внутреннем контроле в государственном секторе.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

В марте 2015 года Правительство Черногории приняло стратегию перехода к бухучету методом начисления в государственном секторе. Стратегия определяет три ключевые направления реформы:

1. Обучение персонала.
2. Разработка законодательства.
3. Разработка информационных систем.

В 2016 году в сотрудничестве с Центром финансового образования и при использовании методологии CIPFA МФСБ запустило обучение и сертификацию бухгалтеров госсектора для начала внедрения IPSAS. В 2016-2020 годах было организовано три учебных цикла, в которых приняли участие 120 бухгалтеров.

В 2015 году МФСБ создало рабочую группу, которая продолжила свою работу в последующие годы, сосредоточив внимание на вопросах локализации проекта (например, внедрение проекта за счет внутренних ресурсов), чтобы Орган управления кадровыми ресурсами мог продолжать это обучение в будущем. Задача рабочей группы – создать предложение в отношении институциональных обязанностей и законодательства, связанного с локализованным обучением бухгалтеров.

Кроме обучения по применению стандартов, МФСБ также организовало семинары и конференцию, посвященные преимуществам и вызовам реформы бухучета в госсекторе.

На основе стратегии перехода к бухучету методом начисления Правительство приняло план действий по внедрению, который более детально определяет мероприятия, обозначенные в стратегии, и устанавливает график их реализации.

Одним из ключевых мероприятий, определенных в плане действий, было принятие Закона о бухучете в госсекторе, подготовленного МФСБ и проголосованного Парламентом в ноябре 2019 года. Закон вводит принцип начисления для бухучета в госсекторе.

Правительство Черногории решило не принимать IPSAS напрямую, а следовать непрямому подходу путем разработки собственных стандартов бухучета, гармонизированных с международными стандартами.

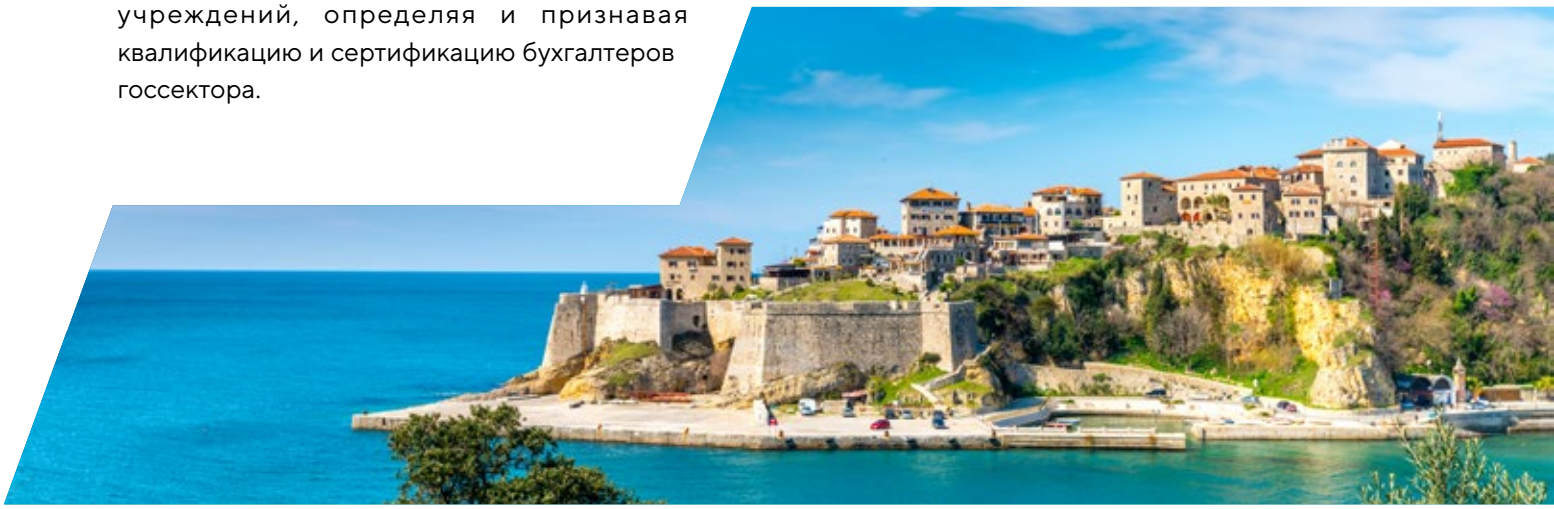
Учитывая, что все учетные политики до принятия Закона о бухучете в госсекторе определялись Законом о бюджете и бюджетной подотчетности и нормативными актами, принятыми на основе этого закона, МФСБ постановило, что после вступления в силу Закона о бухучете в госсекторе положения предыдущего Закона перестают применяться.

После принятия Закона о бухучете в госсекторе в ноябре 2019 года МФСБ подготовило набор нормативных актов, необходимых для внедрения закона в 2020 году. Эти нормативные акты касаются Плана счетов, новых бухгалтерских методологий, реестра государственных учреждений, финансовой отчетности и сертификации бухгалтеров госсектора.

Помимо реформирования регистрации бизнес-изменений Закон о бухучете в госсекторе также реформирует создание реестра государственных учреждений, определяя и признавая квалификацию и сертификацию бухгалтеров госсектора.

МФСБ осуществляет надзор за внедрением реформы бухучета в госсекторе. Оно имело доступ как к национальной, так и к международной экспертной помощи во время процесса реформы.

Проект управляется МФСБ при поддержке Правительства. Закон о бухучете в госсекторе, который официально вводит бухучет методом начисления в госсекторе, был принят Парламентом.

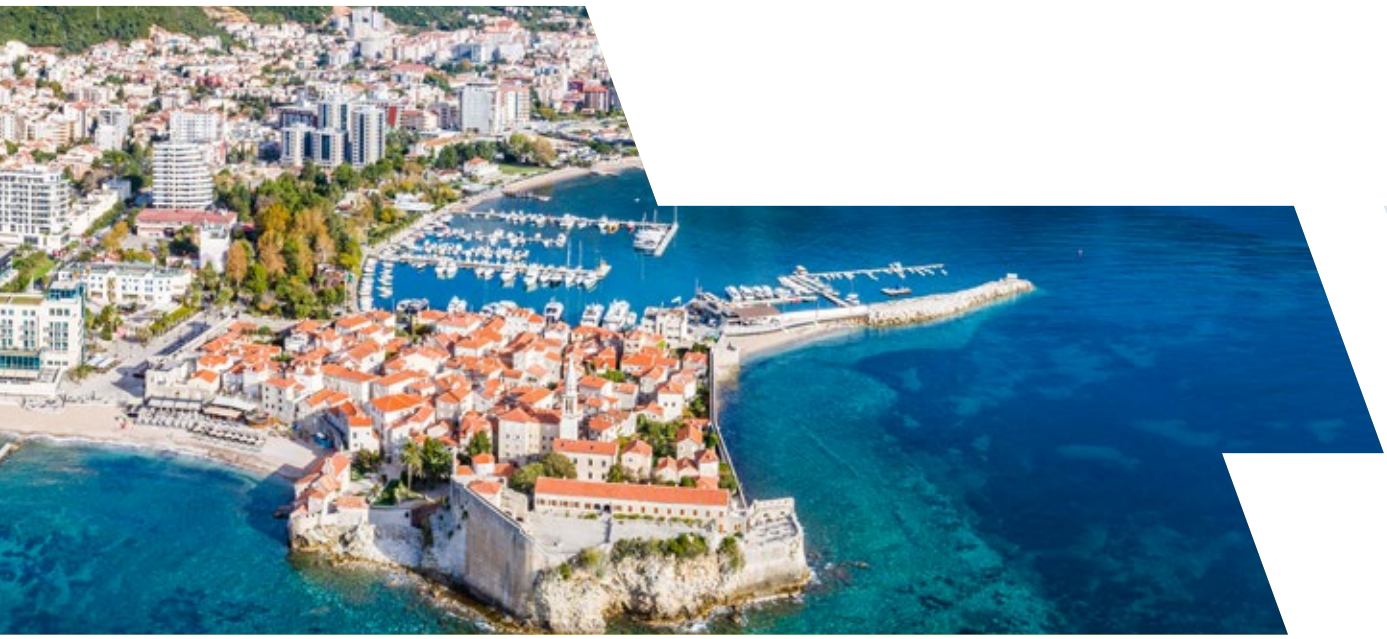


6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Реформа бухучета в госсекторе пронизывает все сферы госсектора и влияет на все аспекты управления госфинансами. Исполнение бюджета останется без изменений, поскольку Закон предусматривает продолжение отчетности об исполнении бюджета кассовым методом. Реформа также окажет позитивное влияние на статистику государственных финансов, которая сильно зависит от учетных данных. Также будет определенное влияние на записи Налоговой администрации и информацию о государственном долге. Вызовы, связанные с реформой, существуют как во внутреннем, так и во внешнем аудите, и касаются сложности, увеличения объема работы и кадрового потенциала.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Реформа бухучета в госсекторе – это сложный и напряженный процесс, пронизывающий различные аспекты госфинансов и требующий особого подхода. Один из ключевых элементов – это обучение персонала, и подход, избранный Черногорией в этом отношении, пока себя оправдывает. В настоящее время обучение сконцентрировано на внедрении IPSAS. После разработки национальных стандартов бухучета бухгалтеры пройдут дальнейшее обучение по их внедрению. Учитывая сложность процесса, есть необходимость в международной помощи и идеях стран, которые успешно реализовали эти реформы.



8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

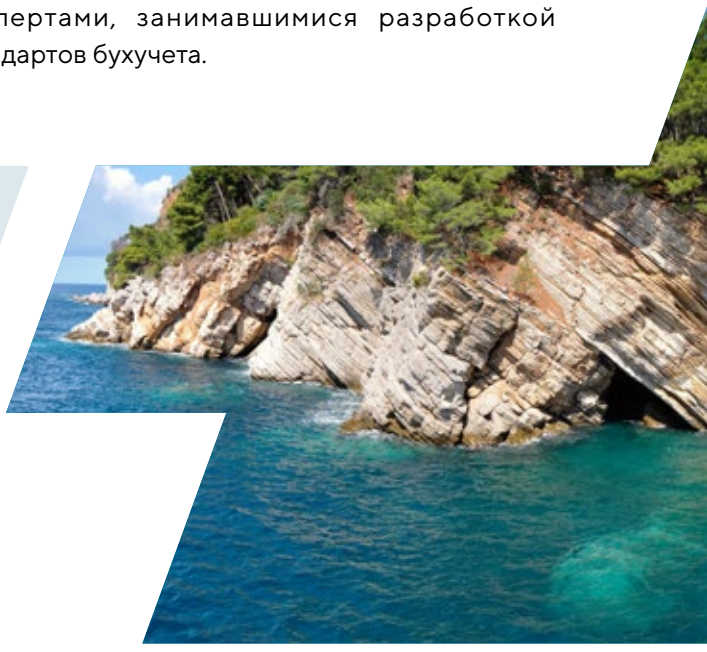
Акцент в следующий период реформ бухучета будет сделан на улучшении бухгалтерской информационной системы, которая будет обеспечивать внедрение Закона о бухучете в госсекторе и нормативных актов, которые будут приняты на основе этого Закона. Следующие шаги также включают работу по разработке новых стандартов бухучета в госсекторе, а также разработке руководств и инструкций.

Разработка информационной системы состоит из двух этапов:

1. Первый этап включает: (i) анализ пробелов между функциональностью бухгалтерской информационной системы и функциональностью, требуемой по новому Закону и нормативным актам; (ii) анализ процессов бухучета в госсекторе и будущих процессов после вступления в силу нового Закона. Первый этап был завершен.
2. Второй этап включает разработку технического задания на основе анализа, публикация публичного приглашения на подачу предложений и внедрение изменений в информационной системе.

После улучшения информационной системы будет проведено обучение для бухгалтеров государственного сектора по применению новых функций системы. Оно будет осуществляться через семинары для бухгалтеров госсектора, которые будут проводиться экспертами, работавшими над разработкой стандартов бухучета и информационных систем.

Внимание в ближайшем будущем будет сосредоточено на обучении бухгалтеров госсектора для внедрения новых учетных политик. МФСБ запланировало данные мероприятия через Проект «Инновации для борьбы с бедностью». Для этих целей будет разработан специальный тренинговый модуль, который будет проводиться экспертами, занимавшимися разработкой стандартов бухучета.



9 Полученная международная помощь

В процессе реформы бухучета в госсекторе МФСБ получало поддержку ПРООН, Минфина Словакии, Учебного финансового центра Словении, а также помощь в оплате консалтинговых услуг за счет средств Проекта «Инновации для борьбы с бедностью». Кроме этого, Закон о бухучете в госсекторе подавался во Всемирный Банк и МВФ для предоставления заключения перед его принятием.

Республика

СЕВЕРНАЯ МАКЕДОНИЯ

1. Вступление 164
2. Структура и функционирование государственного сектора 165
3. Бюджетная система 167
4. Система бухучета 168
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 172
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 173
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 173
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 174
9. Полученная международная помощь 175

1 Вступление

Северная Македония, официально Республика Северная Македония (РСМ), ранее известная как Бывшая Югославская Республика Македония, – страна на юго-востоке Европы. Получила независимость в 1991 году как одна из стран-преемниц Югославии. Северная Македония – страна, не имеющая выхода к морю, общей площадью 25 713 квадратных километров, граничащая с Косово, Сербией, Болгарией, Грецией и Албанией. В Скопье, столице и крупнейшем городе, проживает четверть населения страны, которое составляет 2,06 миллионов человек.

Македония – маленькая экономика с ВВП в 4,6 миллиарда долларов, представляющим около 0,01% совокупного мирового выпуска. Она также является открытой экономикой, с высокой степенью интеграции в международную торговлю. Совокупное соотношение торговли к ВВП составляет 79,5%.

РСМ – развивающаяся страна, занимающая 82-ю позицию в индексе человеческого развития и обеспечивающая социальное страхование, универсальную систему здравоохранения и бесплатное начальное и среднее образование для граждан.

Экономика в РСМ традиционно основывалась на сельском хозяйстве. Аграрный сектор представляет 7,2% ВВП и трудоустраивает 16% активного населения.

Сельскохозяйственная земля составляет половину всей территории, при этом две трети относятся к категории пастбищ, а остальное – обрабатываемая сельскохозяйственная земля. Капитальные инвестиции как процент от ВВП достигли наивысшего уровня в 34,54% в 2019 году.

Согласно данным Мирового инвестиционного отчета Конференции ООН по торговле и инвестициям, чистые потоки прямых иностранных инвестиций в РСМ значительно снизились до 365 миллионов долларов в 2019 году по сравнению с 725 миллионами долларов в предыдущем году. Общий объем прямых иностранных инвестиций на 2019 год оценивался в 6,4 миллиарда долларов.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

РСМ – парламентская демократия с однопалатным Парламентом. Глава государства – Президент Республики, а Правительство возглавляет Премьер-Министр. РСМ – унитарное государство, состоящее из центрального и муниципального уровней управления, ранее прошедшее децентрализацию во время югославского периода.

В настоящее время есть 84 муниципалитета плюс город Скопье. Последний имеет особый статус и охватывает 10 муниципалитетов (которые входят в 84 муниципалитета). Кроме этого, есть 8 статистических регионов для целей планирования. В рамках муниципалитетов могут создаваться местные общины. Основная цель общин – дать возможность жителям решать вопросы, выражать позиции и готовить предложения по срочным и повседневным проблемам для муниципалитетов.

Принцип местного самоуправления воплощен в Конституции. Правовой контроль за муниципальными актами осуществляется центральными органами. Муниципалитеты имеют право на апелляцию в Конституционный суд, если государственные органы посягают на их прерогативы.

Муниципалитеты получают доходы из собственных источников (включая местные налоги, пошлины, сборы и штрафы), которые составляют около 40% совокупных доходов, а также за счет грантов, которые составляют около 60%. Только 15% их доходов используются на инициативы развития, а остальные 85% идут на административные затраты. Эти данные отражают высокую степень централизации и отсутствие финансовой устойчивости на местном уровне. Муниципалитеты могут осуществлять заимствования на внутреннем и внешнем рынке по согласованию с Минфином.

Бюджетная децентрализация началась в июле 2005 года. Закон о финансах местного самоуправление создал двухэтапный процесс для бюджетной децентрализации. На первом этапе органы местного самоуправления стали отвечать за функции социального сектора и получили выделенные гранты на оплату затрат на поддержания соответствующих объектов.

Второй этап бюджетной децентрализации начался 1 июля 2007 года. Муниципалитеты должны были соответствовать определенным критериям, таким как укомплектованность персоналом и усиление финансового потенциала, чтобы войти во второй этап, который предполагает полномочия в сфере культуры, социальной защиты, начального и среднего образования и первичного звена здравоохранения. Все муниципалитеты, кроме одного сельского, вошли во второй этап.

По сравнению с 2005 годом, когда начался процесс передачи полномочий и поощрялась бюджетная децентрализация, доходы муниципалитетов выросли более чем в шесть раз в номинальном выражении. В тот же период поступления налогов, по которым муниципалитеты имеют автономию, более чем удвоились. После установления этих параметров РСМ вошла в группу децентрализованных стран среднего размера.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Внедрение программы реформ управления госфинансами на 2018-2021 годы продолжается. Реформы в программе реформ управления госфинансами структурированы в рамках семи приоритетов, нацеленных на улучшение эффективности и действенности государственных расходов через бюджетную дисциплину, устойчивость долга, а также эффективное, прозрачное и современное управление. Эти шаги необходимы для стабильного, устойчивого развития и благосостояния граждан РСМ:

1. Улучшенная бюджетная система, сосредоточенная на внедрении бюджетных правил и усилении надзора за их выполнением и отчетностью.
2. Мобилизация доходов, нацеленная на улучшение поступлений в стране и обеспечение стабильности информационных систем управления госфинансами в случае кризиса.
3. Планирование и формирование бюджета, сосредоточенные на усилении программного бюджетного подхода и среднесрочного бюджетного планирования.
4. Исполнение бюджета, нацеленное на улучшение эффективности и усиление финансовой дисциплины.
5. Прозрачная государственная отчетность, основная цель которой – повысить уровень прозрачности управления госфинансами.
6. Внутренний контроль, сосредоточенный на усилении финансового управления и систем контроля.
7. Внешний контроль и парламентский надзор, нацеленные на улучшение управления государственными средствами и обеспечение подотчетности и прозрачности их использования.

В последние два года внедрения программы усилия были сосредоточены на улучшении законодательства в нескольких важных сферах: (i) планирование и формирование бюджета; (ii) госзакупки; (iii) государственный внутренний финансовый контроль; (iv) управление госдолгом. В сфере исполнения бюджета ключевой приоритет – внедрение ИСУФ и улучшение прозрачности управления госфинансами. В сфере мобилизации доходов акцент делается на реализации новой стратегии реформирования налоговой системы на 2021-2025 годы.

С другой стороны, одним из приоритетов Программы Правительства РСМ на 2020-2024 гг. является продолжение процесса децентрализации с целью большей демократизации, улучшения государственных услуг и интенсификации местного развития. Задача состоит в передаче полномочий на уровень управления, наиболее подходящий для граждан. В следующий период продолжится реализация политик муниципального развития, т.е. бюджетной децентрализации и равного регионального развития, с целью усиления финансовых источников муниципалитетов, с одновременным повышением подотчетности и прозрачности их деятельности.

Три компонента реформы бюджетной децентрализации:

1. Улучшенный бюджетный потенциал и увеличенные муниципальные доходы будут реализованы через мероприятия, которые предполагают увеличение средств, распределяемых муниципалитетам из сборов в центральный бюджет, повышение собственных поступлений муниципалитетов и создание фондов для поддержания надлежащей результативности.
2. Усиленная бюджетная дисциплина направлена на повышение финансовой дисциплины муниципалитетов, выплату задолженностей и экономически эффективные операции.
3. Прозрачность и подотчетность должна усилить государственный надзор, в частности со стороны Департамента финансовой инспекции государственного сектора согласно Закону об отчетности и регистрации обязательств, а также выявление несоответствий согласно Закону о финансовой дисциплине, через принятие мер в отношении: (i) повышения прозрачности в муниципалитетах через прозрачную и понятную публикацию финансовой отчетности; (ii) усиления подотчетности при использовании бюджетных средств.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Бюджет РСМ состоит из бюджета центрального правительства и бюджетов фондов (пенсионный фонд, фонд здравоохранения и агентство трудоустройства). Вместе с бюджетами муниципалитетов они составляют консолидированный бюджет.

Планирование и исполнение бюджета регулируется Законом о бюджете. Согласно Закону, процесс происходит по календарю, как в Таблице 6.

Бюджет организован по: (i) организационным классификациям (пользователи бюджета первого уровня и второго уровня); (ii) программным классификациям (бюджетные программы и подпрограммы у каждого пользователя бюджета); (iii) экономическим классификациям (категории и статьи доходов и расходов); (iv) классификациям функций государственного управления.

Бюджет как документ состоит из трех частей: общая, специальная и развитие. Хотя часть развития закладывает основу для среднесрочного бюджетного плана, она только индикативная и сосредотачивает внимание на программах и подпрограммах бюджета развития.

Государственные органы в бюджетном процессе:

- Правительство – принимает бюджет и отправляет его в Парламент.
- Парламент – принимает бюджет в форме Закона.
- Пользователи бюджета – устанавливают приоритеты в своих соответствующих сферах.
- Минфин – координирует весь бюджетный процесс и готовит бюджет.

Таблица 6. Budget planning and execution process calendar

Дата	Действие
15 апреля	Принятие стратегических приоритетов правительством
31 мая	Принятие бюджетной стратегии
15 июня	Бюджетные консультации
1 сентября	Бюджетные заявки
1 ноября	Подача проекта бюджета Правительству
15 ноября	Подача проекта бюджета в Парламент
31 декабря	Парламентские обсуждения и принятие бюджета
31 мая (следующего года)	Окончательный счет

3.2 Бюджетный метод и подход

Бюджетная система в РСМ регулируется через действующий Закон о бюджете от 2005 года (с несколькими дополнительными изменениями и разъяснениями), который охватывает процедуры подготовки, принятия и исполнения центрального бюджета, бюджетов органов местного самоуправления и бюджета города Скопье. Он также устанавливает требования к отчетности об исполнении бюджета. Бюджет РСМ составляется кассовым методом.

Учитывая, что действующий Закон о бюджете не полностью отвечает последним тенденциям, рекомендациям международных организаций и директивам ЕС, был разработан новый проект Закона о бюджете, который в настоящее время проходит парламентские процедуры принятия. Новый проект Закона о бюджете содержит положения по:

- Бюджетным правилам.
- Созданию бюджетного совета.
- Созданию реестра государственных учреждений.
- Улучшению процесса среднесрочного планирования.
- Улучшению управления государственными инвестициями.
- Подготовке базового сценария и новых инициатив.
- Регулярному мониторингу исполнения бюджета.
- Повышенной прозрачности.
- Созданию интегрированной информационной системы для управления госфинансами.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

Способ учета бюджетов и пользователей бюджета в РСМ предписывается: (i) Законом об учете бюджетов и пользователей бюджета; (ii) Руководством по учетным планам для бюджета и пользователей бюджета; (iii) Законом о бюджете; (iv) Законом об исполнении бюджета; (v) Руководством по классификации доходов; (vi) Руководством по классификации расходов.

Закон об учете бюджетов и пользователей бюджета регулирует проведение учета для:

- Бюджета РСМ.
- Бюджетов органов местного самоуправления.
- Бюджетных фондов.
- Пользователей бюджета.

- Других юридических лиц.

IPSAS применялись для бюджетов и пользователей бюджета, а информация публиковалась Минфином в Официальной газете РСМ, в случае отсутствия противоречий с законами и нормативными актами. Минфин предписывает форму и способ ведения учетных книг для бюджетов и пользователей бюджета. Согласно Закону об учете бюджетов и пользователей бюджета, конечные счета должны быть поданы в Государственный аудиторский офис и Центральный реестр до конца февраля.

Согласно Закону о бюджете, Минфин должен подать Правительству конечные счета по бюджету за предыдущий год вместе с аудиторским отчетом Государственного аудиторского офиса до 31 мая. После утверждения Правительством конечные счета должны быть поданы в Парламент не позднее 30 июня.

Бюджетные учреждения и пользователи бюджета обязаны составлять базовую финансовую отчетность, в том числе балансы и отчеты о доходах. Финансовая отчетность составляется за финансовый год, начинающийся 1 января и заканчивающийся 31 декабря, для каждого календарного года.

Консолидированный баланс – это полный обзор доходов и расходов отдельных пользователей, входящих в бюджетное учреждение. Консолидированный баланс не составляется как сумма отдельных бюджетных счетов того же пользователя.

Консолидированные конечные счета составляются для каждого фонда бюджета. Каждый пользователь фонда готовит конечный счет и подает его распорядителю бюджетного фонда, членом которого он является, не позднее 1 марта текущего года за предыдущий финансовый год. На основе конечных счетов пользователей распорядитель бюджетного фонда готовит и подает в Минфин консолидированный годовой счет не позднее 31 марта текущего года за предыдущий финансовый год.

Конечный счет должен быть составлен в соответствии с классификацией доходов и расходов, принятой Минфином. Расходы по всем счетам бюджета РСМ сравниваются с оценками доходов бюджета и утвержденными расходами. Также готовится объяснение основных отклонений и детальный обзор расходов из резерва бюджета, а также гарантий, выданных за финансовый год.

Конечные счета бюджетов органов местного самоуправления утверждаются Советом Муниципалитета не позднее 15 марта и подаются в Минфин не позднее 31 марта.

Правительство подает конечный счет по исполнению запланированных доходов и расходов бюджета РСМ в Парламент на принятие вместе с конечными счетами бюджетов органов местного самоуправления и фондов не позднее 30 июня текущего года за предыдущий финансовый год.

4.2 Метод бухучета

В РСМ бюджеты и пользователи бюджета должны вести учет и составлять финансовую отчетность модифицированным кассовым методом бухучета.

Признание доходов и расходов, которые содержатся в главной книге бюджетов и пользователей бюджета, производится кассовым методом. Как таковые, доходы и расходы признаются в момент, когда происходит реальный приток или отток денежных средств.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

Внедрение ИСУФ как современной системы является одним из главных приоритетов Минфина в области управления госфинансами. ИСУФ регулируется новым Законом о бюджете, который устанавливает законодательную базу для ее внедрения. Ожидается, что реализация Закона о бюджете и внедрение ИСУФ должны значительно улучшить управление и выполнение основных функций Минфина, в том числе: (i) планирование и исполнение бюджета; (ii) управление госдолгом; (iii) мониторинг государственных инвестиций; (iv) аналитику данных и бизнес-аналитику.

Закон о бюджете создаст бюджетные механизмы и обеспечит надлежащее управление деньгами налогоплательщиков. Закон был рассмотрен и принят Правительством в январе 2021 года, после чего был подан для прохождения парламентской процедуры.

В настоящее время продолжается ряд мероприятий, связанных с ИСУФ, имеющих стабильную динамику. Минфин проводит широкую работу по написанию соответствующих нормативных актов (как с Твиннинг-проектом ЕС, так и при поддержке Всемирного Банка), обновлению функциональных требований к ИСУФ и планированию создания отдельного подразделения ИСУФ в Министерстве.

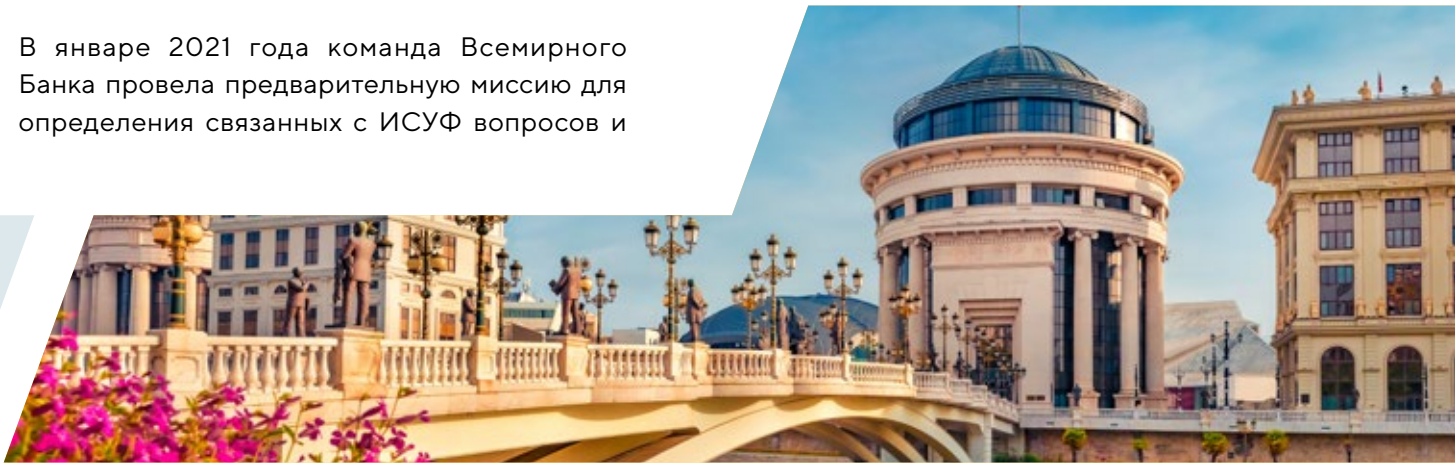
В январе 2021 года команда Всемирного Банка провела предварительную миссию для определения связанных с ИСУФ вопросов и мероприятий в РСМ. На этот проект ожидается поддержка от Всемирного Банка, а также за счет средств IPA ЕС.

Согласно программе реформирования управления госфинансами, ИСУФ обеспечит создание систем, необходимых для оценки надлежащего распределения ресурсов пользователями бюджета, чтобы обеспечить обслуживание обязательств до наступления их сроков. Это даст возможность для финансового планирования и регистрации обязательств на основе метода начисления.

4.4 Управление активами

В настоящее время не существует единого реестра имущества. Каждый пользователь бюджета ведет отдельный реестр активов. Уполномоченные организации ежегодно обновляют и сверяют данные в своих реестрах активов на основе инвентаризации активов, которая проводится специально созданной комиссией на каждом уровне пользователей.

Согласно Закону об учете бюджетов и пользователях бюджетов, пользователи должны осуществить сверку дебиторской задолженности, обязательств, активов и источников средств до 31 декабря.



4.5 Отчетность в отношении долга

На данном этапе Минфин не составляет баланс, включая информацию о долговых обязательствах, на национальном уровне. Минфин готовит и публикует информацию согласно методологии специальных стандартов распространения данных МВФ в отношении внутренних и внешних долговых обязательств центральных органов государственного управления, а также суммы долга, гарантированного центральными органами государственного управления.

4.6 Консолидация

Консолидированная бухгалтерская отчетность составляется на уровне распорядителей бюджетных средств на основе отчетов от подчиненных организаций. Консолидация этих бухгалтерских отчетов проводится автоматически, с использованием специализированного программного продукта; однако, исключение консолидированных статей выполняется вручную. Затем консолидированная финансовая отчетность передается через специальный программный продукт в финансовые органы для последующей консолидации отдельных показателей.

Сейчас на национальном уровне составляется только отчет об исполнении консолидированного бюджета сектора государственного управления. Этот консолидированный бюджет отражает доходы и расходы кассовым методом, источники финансирования дефицита бюджета и направления использования профицита.

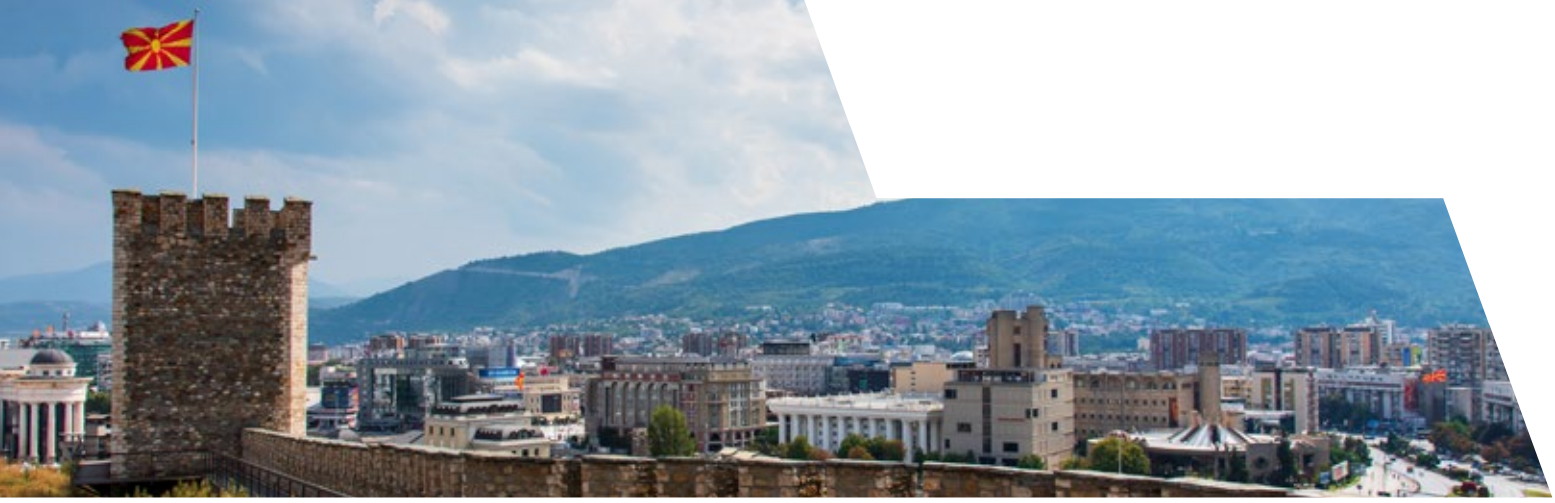
Баланс, содержащий консолидированную информацию по всем активам и обязательствам бюджетных организаций, а также активам и обязательствам Правительства и местных исполнительных и административных органов, не составляется. Информация о нефинансовых активах всех бюджетных организаций предоставляется через компиляцию консолидированных отчетов о движении основных средств, материальных активов, дебиторской и кредиторской задолженности.

4.7 Прозрачность и подотчетность

Бюджеты и пользователи бюджетов должны подать свои годовые счета в реестр годовых счетов центрального реестра, а также в Государственный аудиторский офис до конца февраля следующего года (в течение 60 дней с даты изменения статуса).

Бюджеты и пользователи бюджетов обязаны опубликовать конечные счета на своем веб-сайте в течение 15 дней с даты подачи своих конечных счетов в реестр годовых счетов.

Правительство подает конечный счет по исполнению запланированных доходов и расходов бюджета РСМ в Парламент для принятия, наряду с конечными счетами бюджетов органов местного самоуправления и фондов, не позднее 30 июня текущего года за предыдущий финансовый год.



5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Существует программа CIPFA для сертификации бухгалтеров госсектора, которая реализуется Учебным финансовым центром из Любляны, Словении, в сотрудничестве с Минфином. Программа состоит из трех модулей: (i) финансовый учет; (ii) управленческий учет; (iii) национальный модуль (включающий национальные системы налогообложения, бюджета и казначейства).

В рамках Твиннинг-проекта, цель которого – усиление бюджетного планирования, исполнения и функций внутреннего контроля, был подготовлен проект Закона о создании Академии госфинансов. Целью новой Академии будет проведение обучения в сфере государственных финансов и организация экзаменов на получение сертификатов/лицензий для уполномоченных служащих и специалистов в сфере государственных финансов. Принятие Закона ожидается до конца года.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Влияние реформы бухучета в госсекторе на другие системы является неприменимым, поскольку никакие значимые реформы, связанные с бухучетом в госсекторе, в настоящее время не внедряются.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Подобным образом, вызовы реформы бухучета в госсекторе должны определяться после внедрения.

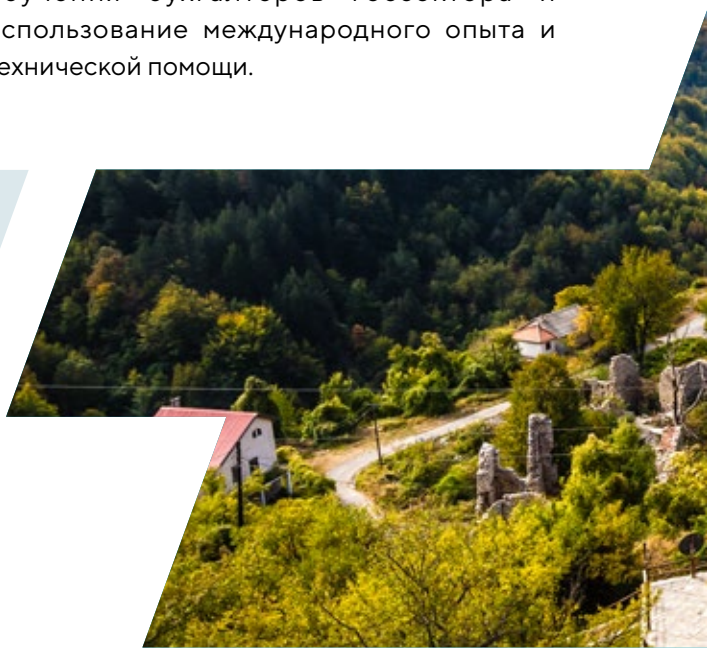
8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

К концу 2022 года Минфин планирует начать реформу и переход с существующего бухучета кассовым методом на бухучет модифицированным методом начисления в госсекторе. Согласно «модифицированному методу начисления», расходы будут регистрироваться в момент наступления события в отчетный период, а не в момент платежа, а доходы и далее будут признаваться в момент фактического получения средств. Эта концепция ведения учета позволит осуществлять более реалистический и актуальный мониторинг непогашенных обязательств бюджетов и пользователей бюджетов.

Предлагаемая реформа должна реализовываться через систему Государственного казначейства и через внедрение новой ИСУФ. Реформа бухучета в госсекторе будет включена в новую Стратегию реформирования государственных финансов на период 2022-2025 годов, которая сейчас готовится и будет принята до конца 2021 года.

В рамках подготовки к внедрению реформы Минфин определил следующие риски, которые необходимо своевременно проанализировать и смягчить:

- Принятие нового Закона, нормативных актов и инструкций по применению модифицированного метода начисления для бюджетов и пользователей бюджетов.
- Принятие IPSAS.
- Проведение обучения по применению IPSAS для большого числа бухгалтеров.
- Ограниченные кадровые и ИТ ресурсы.
- Отсутствие непрерывного обучения для бухгалтеров госсектора через Академию госфинансов, которая находится в процессе создания.
- Локализация Программы сертификационного обучения бухгалтеров госсектора и использование международного опыта и технической помощи.



9 Полученная международная помощь

РСМ – член программы PULSAR и периодически участвует в мероприятиях по развитию потенциала и обмену знаниями этой сети.

Республика

СЕРБИЯ

1. Вступление 178
2. Структура и функционирование государственного сектора 179
3. Бюджетная система 180
4. Система бухучета 181
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 183
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 184
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 185
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 186
9. Полученная международная помощь 187

1 Вступление

Республика Сербия (РС) расположена в юго-восточной Европе, в южной части Паннонской равнины и в центре Балканского полуострова. РС граничит с Румынией на северо-востоке, Болгарией на востоке, Северной Македонией на юге, Албанией и Черногорией на юго-западе и Хорватией и Боснией и Герцеговиной на западе.

Население РС составляет 8,8 миллионов человек. Белград, столица Сербии, имеет население 1,4 миллиона человек по данным переписи населения 2016 года.

РС классифицируется как страна с доходами выше средних, в которой четко различаются секторы услуг, промышленности и сельского хозяйства. Страна предпринимает значительные усилия по построению рыночной экономики, хотя рост ВВП значительно колебался после финансового кризиса 2008 года. В период с 2019 по 2020 годы рост ВВП сократился с 4,5% до -1%. В 2020 году государственный долг Сербии составлял 30,1 млрд долларов, что соответствовало около 58% ВВП.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

Политическая система РС определяется Конституцией РС. Согласно Конституции РС, РС – государство сербского народа и всех его граждан, основанное на верховенстве права, социальной справедливости, принципах гражданской демократии, прав и свобод человека и меньшинств и Европейских принципах и ценностях. Политика РС функционирует в рамках парламентской демократии или, если более точно, парламентской республики. Организация власти основывается на разделении властей на законодательную, исполнительную и судебную ветви. Взаимоотношения всех трех ветвей власти базируются на балансе и взаимном контроле. РС имеет уникальную и независимую судебную систему.

Количество получателей государственных средств регулируется Руководством по списку получателей государственных средств, согласно которому прямые и непрямые получатели бюджетных средств включают: (i) бюджеты местного самоуправления; (ii) пользователей средств из организаций обязательного социального страхования; (iii) государственные органы; (iv) организации, на которые распространяются нормативные документы государственных органов или которые контролируются государством; (v) других получателей государственных средств, включенных в систему единого казначейского счета, на основании данных Агентства реестра предприятий; (vi) получателей государственных средств, которые не включены в единый казначейский счет и относятся к государственному сектору.

Согласно Руководству по списку получателей государственных средств от декабря 2016 года, существует 11 040 получателей, из которых 3 769 – получатели центральных органов государственного управления и 7 271 – получатели субнационального уровня государственного управления (включая госкомпании). Непрямые получатели бюджетных средств не имеют права осуществлять заимствования, но они имеют право осуществлять трансферты.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Программа реформирования управления госфинансами на 2016-2020 годы с сопровождающим ее планом действий на весь период была принята Правительством РС 28 ноября 2015 года. Принятие Программы стало основой для структурированного запуска реформ в области управления госфинансами. Через регулярный мониторинг и отчетность в отношении внедрения запланированных результатов было обеспечено своевременное выявление наибольших вызовов для реализации мероприятий реформ. Эта Программа была оценена как адекватная система для улучшения управления госфинансами.

Основные цели Программы – достичь более сбалансированного и устойчивого бюджета, снизить уровень государственного долга, усилить финансовое управление и контроль, улучшить процесс аудиторского контроля. Программа

следует бюджетному циклу с целью сделать вклад в исполнение бюджета оптимальным способом для различных государственных политик, таким образом повышая прозрачность.

Пересмотр программы в 2019 году включил значительное улучшение мероприятий, показателей и оценок стоимости мероприятий реформы. Пересмотренная программа была принята в сентябре 2019 года на период с июля 2019 года по декабрь 2020 года и содержит мероприятия, которые были тщательно сформулированы, с разработанными показателями и определенными источниками проверки, а также детальным анализом стоимости.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Бюджетная система состоит из бюджета РС, бюджетов местного самоуправления и финансовых планов организаций обязательного социального страхования.

Национальная Ассамблея принимает Закон о бюджетной системе РС, а органы местного самоуправления принимают решения по местным бюджетам. Финансовый план организаций обязательного социального страхования принимается уполномоченным органом организации в соответствии с законом и другими нормативными актами и утверждается Национальной Ассамблеей.

Правительство отвечает перед Национальной Ассамблеей за исполнение национального бюджета. Уполномоченный исполнительный орган местного самоуправления несет ответственность перед местным советом за исполнение местного бюджета. Организация обязательного социального страхования отвечает перед Правительством за исполнение финансового плана организации обязательного социального страхования.

3.2 Бюджетный метод и подход

Закон о бюджетной системе и нормативный акт о бюджетном учете предписывают использование кассового метода для бухучета и составления финансовой отчетности, согласно которому операции и другие события признаются во время получения или выплаты средств, как определено кассовым методом IPSAS.

Руководство по стандартной системе классификации и Плану счетов для бюджетной системы предписывает единую классификацию бюджетной информации, включая организационную, экономическую, функциональную и программную классификации, а также классификацию расходов на основе источника финансирования.

Главная книга Казначейства для бюджета РС ведет записи всех платежей согласно организационной, функциональной и шестизначной экономической классификации, а также по источнику финансирования.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Правительство регулирует бюджетный учет и способ ведения единого казначейского счета. Минфин регулирует способ ведения бюджетного учета, содержание и метод финансовой отчетности для прямых и непрямых получателей бюджета, пользователей средств организаций обязательного социального страхования и бюджетных средств РС и местных органов. Минфин может также выпускать специальные инструкции по финансовой отчетности для определенных органов государственного управления.

Министерство определяет метод отчетности по совокупным доходам и расходам для казначейств органов местного самоуправления. Оно также регулирует метод подготовки, составления и подачи финансовой отчетности прямых и непрямых получателей бюджета, пользователей средств организаций обязательного социального страхования и бюджетных средств РС и органов местного самоуправления.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Финансовая отчетность составляется для:

- Бюджета РС.
- Бюджетов автономных провинций и органов местного самоуправления.
- Прямых и непрямых получателей бюджета, включая: (i) Фонд страхования здравоохранения Республики и его пользователей; (ii) Пенсионный фонд и Фонд страхования инвалидности Республики; (iii) Фонд социального страхования для военных застрахованных лиц; (iv) Национальную службу трудоустройства.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

Прямые получатели бюджетных средств отвечают за учет своих операций в рамках своих полномочий, а также за учет операций непрямых получателей бюджетных средств, которые подпадают под их полномочия. В свою очередь, непрямые получатели бюджетных средств и пользователи средств организаций обязательного социального страхования отвечают за учет своих операций.

Совет Высшего Суда и Государственный Прокурорский Совет отвечают за учет своих операций, а также за учет операций судебных органов в рамках их бюджетного раздела.

Минфин, от имени Правительства, отвечает за учет полученных займов и долга.

4.2 Метод бухучета

Закон о бюджетной системе и Указ о бюджетном учете предусматривают кассовый метод ведения бюджетного учета и составления финансовой отчетности, согласно которому операции и другие события регистрируются в момент поступления денежных средств или проведения платежей.

Эта форма бухучета должна соответствовать Закону о годовом бюджете. Предпочтение отдается бухучету методом начисления в связи с его простотой и большей степенью объективности, при этом предпринимаются определенные меры, чтобы дополнить учетные данные некассовыми данными.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

В 2008 году в РС была разработана информационная система исполнения бюджета, в которую каждый год вносились дальнейшие разработки и улучшения. Эта система включает всех прямых получателей бюджетных средств и 529 непрямых получателей бюджетных средств. Количество непрямых получателей бюджетных средств, включенных в систему, постоянно растет с каждым годом. Организации обязательного социального страхования и местные органы самоуправления имеют свои собственные информационные системы.

4.4 Управление активами

Управление имущества РС ведет единый учет недвижимости и коллективный учет движимого имущества, принадлежащих РС. Эти данные ведутся на основе полученных отчетов по структуре и стоимости активов от получателей ресурсов, принадлежащих РС.

4.5 Консолидация

Консолидация в РС выполняется на центральном и местном уровнях государственного управления, включая фонды социального страхования. Государственные компании не включаются в консолидированную отчетность. Руководство по стандартной системе классификации и Плану счетов для бюджетной системы регулирует экономические классификации, которые упрощают процесс консолидации. Это, прежде всего, экономические классификации административных трансфертов, которые предназначены для того, чтобы определить позиции для исключения доходов и расходов между прямыми и непрямыми получателями, а также классификации и источники финансирования, предназначенные для того, чтобы определить доходы и расходы получателей на разных уровнях государственного управления. Эти статьи Плана счетов упрощают процесс, который по-прежнему в основном выполняется вручную.

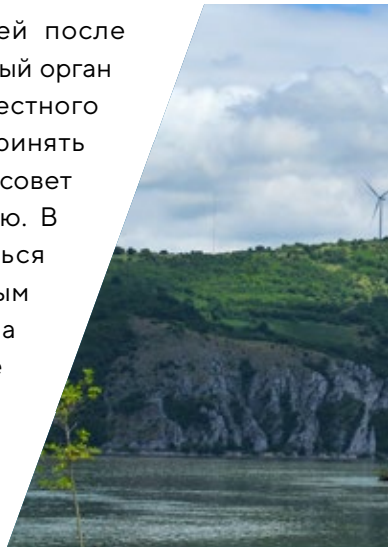
4.6 Прозрачность и подотчетность

Непрямые получатели бюджета обязаны подавать ежеквартальный отчет об исполнении бюджета в вышестоящий орган в течение десяти дней с даты окончания периода. Прямые получатели бюджета проводят гармонизацию этих отчетов с данными в главной книге Казначейства и своими записями, консолидируют данные и подают их в Минфин в течение 20 дней после даты окончания квартала. Годовая финансовая отчетность подается Правительству и Государственному аудиторскому учреждению в июле следующего года.

Министерство или орган местного самоуправления, ответственные за финансы, обязаны проводить мониторинг исполнения бюджета и информировать уполномоченный местный исполнительный орган по крайней мере дважды в год и в течение 15 дней после окончания шестимесячного или девятимесячного периода.

Уполномоченные Министерства обязаны регулярно мониторить исполнение финансовых планов организаций обязательного социального страхования и информировать Правительство и Министра по крайней мере дважды в год и в течение 15 дней после окончания шестимесячного или девятимесячного периода.

В течение пятнадцати дней после подачи отчета уполномоченный орган исполнительного органа местного самоуправления должен принять и подать отчеты в местный совет и Национальную Ассамблею. В отчетах должны указываться расхождения между принятым бюджетом и его исполнением, а также приводиться объяснение значительных расхождений. Все принятые финансовые отчеты публикуются в Официальной газете.



5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Программа реформирования управления госфинансами на период 2016-2020 годов выражает приверженность Правительства внедрению всеобъемлющего набора взаимосвязанных, синхронизированных по времени реформ в сфере управления госфинансами в наиболее широком смысле, все из которых имеют целью повысить подотчетность, улучшить финансовый менеджмент и обеспечить надлежащее управление. Это будет достигнуто через увеличенную эффективность и действенность управления государственными ресурсами в РС с целью обеспечить гладкий переход к системе государственного управления ЕС.

План действий Программы реформирования управления госфинансами с июля 2019 г. по декабрь 2020 г. включает пять широких компонентов:

- Планирование и формирование бюджета государственных расходов.
- Эффективное и действенное исполнение бюджета.
- Эффективный финансовый контроль.
- Бухучет в госсекторе.
- Внешняя проверка государственных финансов.

Четвертый компонент пересмотренной Программы реформирования управления госфинансами, связанный с бухучетом в госсекторе, находится в зоне ответственности Казначейства.

Объем и качество исполнения бюджета и бюджетной отчетности существенно улучшились. Включение формирования бюджета на основе стимулов обеспечило всеобъемлющий контроль над погашением обязательств, что является одной из ключевых целей Программы реформирования управления госфинансами на 2016-2020 годы.

Мониторинг и отчетность в отношении задолженности также были улучшены благодаря расширению реестра системы расчетов по денежным обязательствам, который включает обязательства госсектора.

Казначейство также создало Центральный реестр счетов-фактур, который сделал вклад в более эффективный мониторинг обязательств, в том числе неоплаченных в сроки, установленные законом. Это привело к снижению количества просроченных платежей, лучшему контролю над погашением финансовых обязательств и улучшенному планированию и управлению государственными средствами.

Долгосрочная цель реформы бухучета в госсекторе в РС – постепенный переход с кассового метода бухучета и финансовой отчетности на метод начисления, а также внедрение IPSAS к 2030 году. Одно из мероприятий в этом процессе перехода – подготовка сравнительного анализа применения стандартов IPSAS в странах, которые осуществили переход к бухучету методом начисления.

Параллельно с планами по внедрению IPSAS, Минфин мониторит мероприятия, связанные с разработкой Европейских стандартов бухучета в госсекторе (EPSAS).

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Стратегия реформирования управления госфинансов обеспечивается в большинстве подобластей управления госфинансами детальными планировочными документами, составленными соответствующими органами, среди которых:

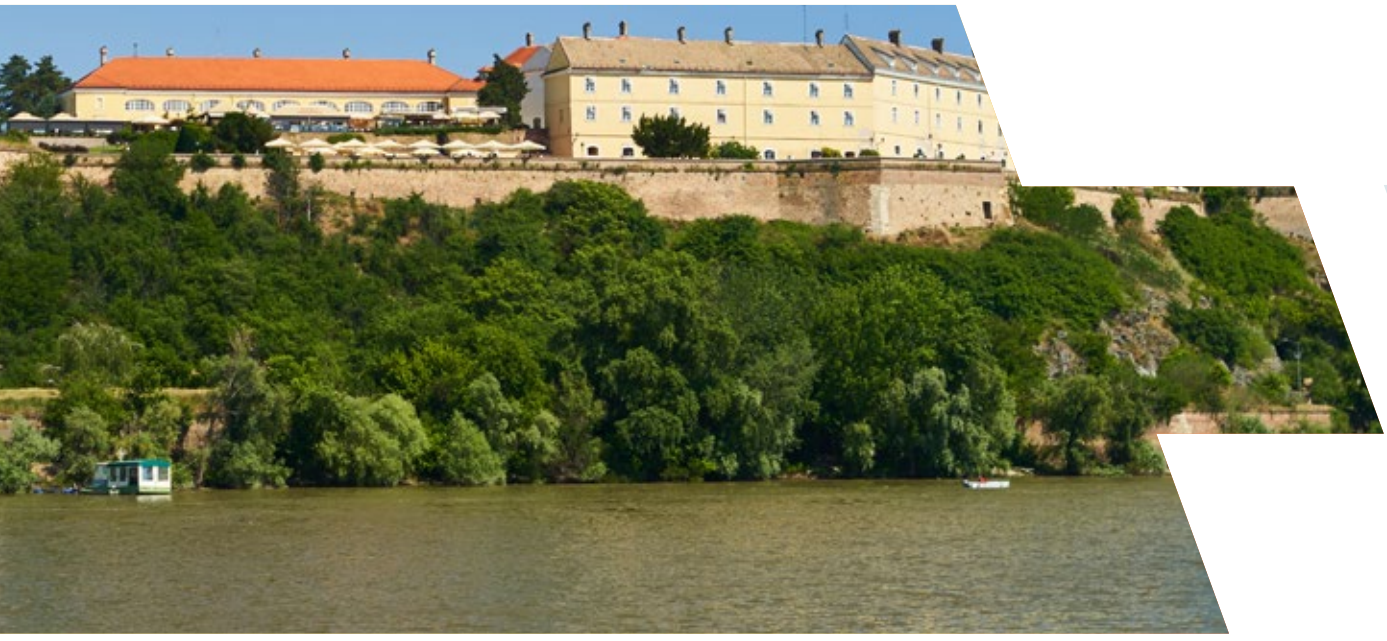
- Программа трансформации налогового администрирования.
- Стратегия ликвидации и предотвращения задержек в платежах.
- Национальная антикоррупционная стратегия.
- Стратегия развития госзакупок.
- Стратегия развития внутреннего финансового контроля в госсекторе.
- Стратегия устранения нарушений и мошенничества в использовании средств ЕС в РС на период 2017-2020 годов.

В связи с важностью внешнего аудита в управлении госфинансами, реформы в этой области включены в этот документ. Во время внедрения и пересмотра Программы реформирования управления госфинансами на 2016-2020 годы особое внимание уделялось взаимосвязи и взаимодополняющей природе этих стратегических документов, а также обязательствам в процессе вступления в ЕС.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Ограниченное знание стандартов IPSAS может быть препятствием в процессе гармонизации. Потенциальные долгосрочные вызовы – это способность сотрудников понимать и применять новые стандарты. Таким образом, в последующий период требуется постоянное обучение и улучшение уровня навыков бухгалтеров госсектора.

Для внедрения реформы бухучета в госсекторе, во-первых, необходимо усилить потенциал и ресурсы Минфина, а также пользователей государственных средств. В госсекторе работают около 14 тысяч бухгалтеров, что указывает на необходимость обеспечить адекватный график и кадровые ресурсы на развитие потенциала. Также необходимо отобрать на территориальной и институциональной основе надлежащее количество главных бухгалтеров для прохождения учебной программы и сертификации с возможностью дальнейшей передачи знаний. Если эти условия не будут выполнены, отсутствие квалифицированного профессионального персонала может стать серьезным препятствием для улучшения бухучета в госсекторе.

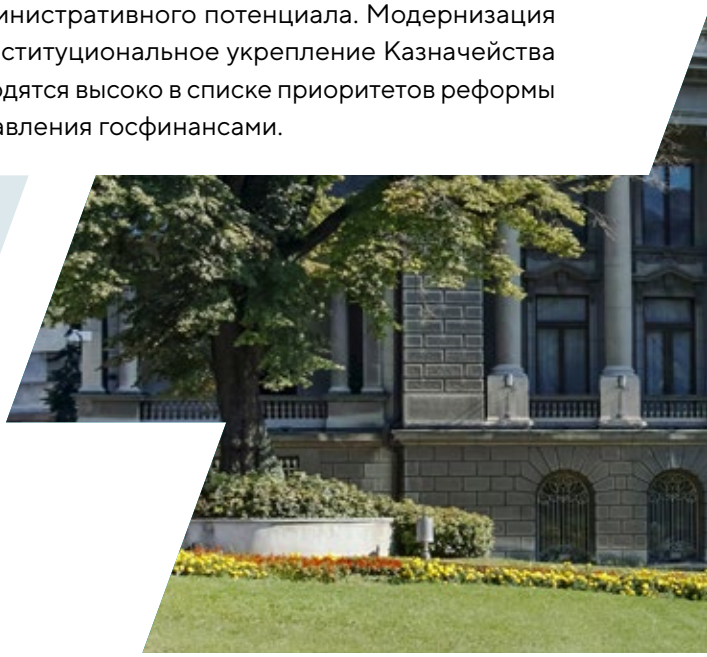


8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Переход к бухучету методом начисления требует длительного периода развития. Чтобы обеспечить адекватность результатов реформы, необходимо усилить систему бухучета, основанную на кассовом методе, согласно стандартам IPSAS. В следующий период будет нужно сосредоточить внимание на усилении существующей системы бухучета, базирующейся на IPSAS с кассовым методом.

Не существует четких и гармонизированных требований в отношении профессионального образования бухгалтеров, главных бухгалтеров или руководителей департаментов бухучета. Одним из первых мероприятий по укреплению кадровых ресурсов бухгалтеров госсектора будет принятие национального стандарта образования для профессиональных бухгалтеров. Он будет регулировать: (i) профессиональные специализации бухгалтеров госсектора; (ii) профессиональные программы для приобретения профессиональных специализаций; (iii) квалификации для сертификации; (iv) право и обязанность в отношении непрерывного образования.

Участие в международно признанной программе обучения и сертификации было бы желательном шагом в направлении устойчивого развития административного потенциала. Модернизация и институциональное укрепление Казначейства находятся высоко в списке приоритетов реформы управления госфинансами.



9 Полученная международная помощь

РС воспользовалась инициативами обучения по принципу «равный равному», а также инициативами обмена знаниями, такими как сети Обучение по управлению государственными расходами по принципу «равный равному» (PEMPAL) и PULSAR, включая пилотное внедрение первой программы реформирования бухучета в госсекторе странового уровня.

УКРАИНА

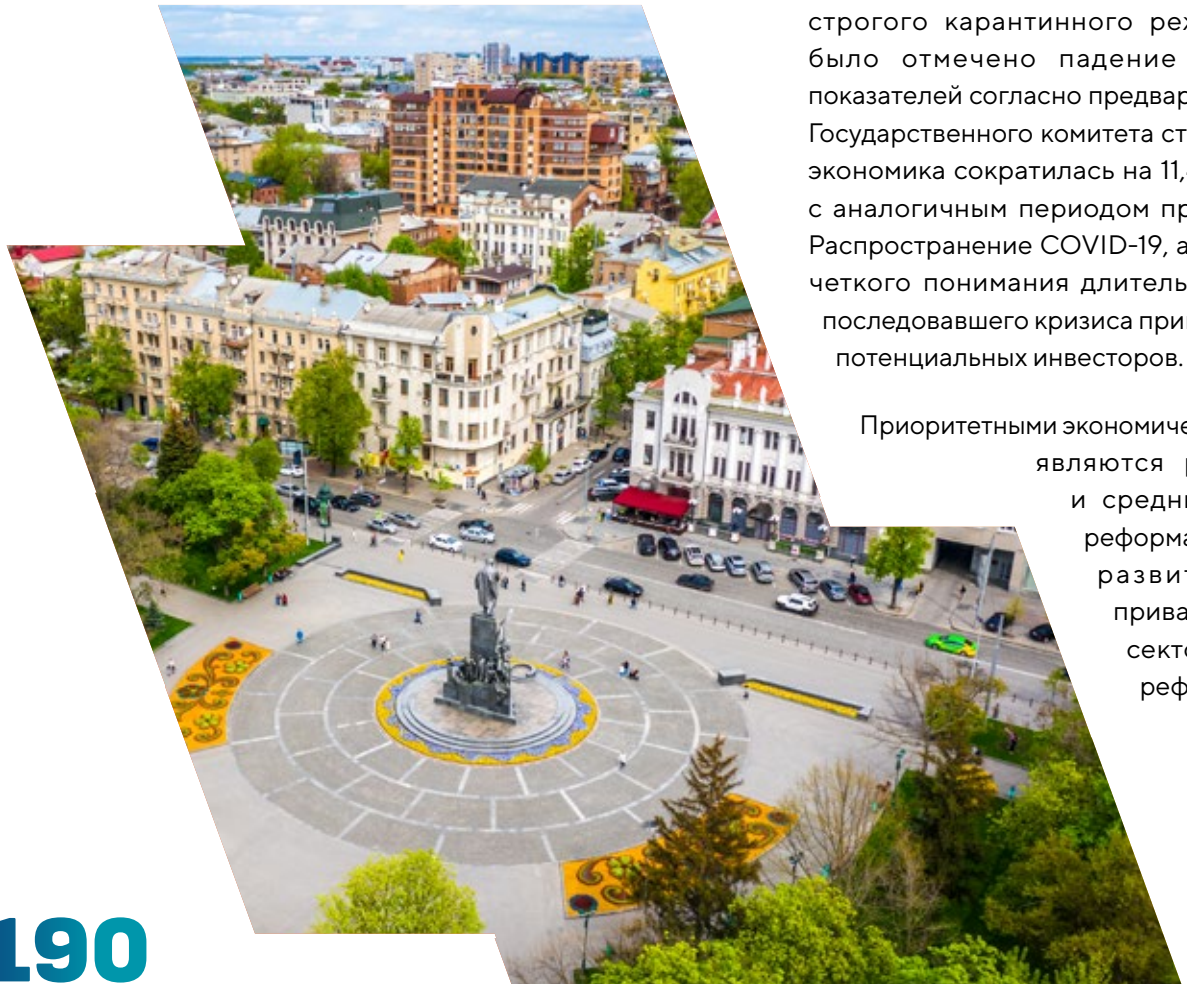
1. Вступление 190
2. Структура и функционирование государственного сектора 191
3. Бюджетная система 193
4. Система бухучета 194
5. Описание реформы бухучета в государственном секторе и ее статуса внедрения 199
6. Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы 201
7. Вызовы и усвоенные уроки в связи с внедрением реформы бухучета в государственном секторе 202
8. Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе 203
9. Полученная международная помощь 204

1 Вступление

Украина расположена в восточной и центральной Европе, в юго-западной части Восточно-европейской равнины. Общая площадь страны – 603 550 квадратных километров. Население Украины в 2019 году составляло 41,9 миллионов человек, 18,1 миллион из которых были экономически активны. Государственный язык – украинский, официальная валюта – украинская гривна.

Украина – страна с развитой научной и промышленной базой, является членом Всемирной торговой организации с 16 мая 2008 года. Страна занимала 64-ю позицию в рейтинге Всемирного Банка по благоприятной бизнес-среде в 2020 году.

Номинальный ВВП в 2019 году составлял $150 миллиардов, и $3556 – на душу населения. Украина – промышленно-аграрная страна с доминированием производства сырья и экономикой, базирующейся на разнообразных промышленных, сельскохозяйственных секторах и секторе услуг. Страна является одним из ведущих экспортеров некоторых видов сельскохозяйственной продукции и пищевых продуктов. Отрасли промышленности включают горнодобывающую (уголь, нефть и газ, железная и марганцевая руда), некоторые отрасли машиностроения, а также черную и цветную металлургию. Украина является крупным производителем электроэнергии, также в стране существует производство спутников и оборудования для исследования космоса.



В 2020 году в связи с распространением глобальной пандемии COVID-19 и введением строгого карантинного режима в Украине было отмечено падение экономических показателей согласно предварительным данным Государственного комитета статистики. В целом экономика сократилась на 11,4% по сравнению с аналогичным периодом предыдущего года. Распространение COVID-19, а также отсутствие четкого понимания длительности и глубины последовавшего кризиса привели к паузе среди потенциальных инвесторов.

Приоритетными экономическими реформами являются развитие малых и средних предприятий, реформа госпредприятий, развитие экспорта, приватизация частного сектора экономики и реформа рынка труда.

2 Структура и функционирование государственного сектора

2.1 Политическая система, территориальное, административное и налогово-бюджетное устройство

Украина – парламентско-президентская республика, унитарное государство. Административно-территориальное устройство Украины включает 24 области, города, районы городов и муниципалитеты.

С 2014 года Украина начала реформу децентрализации и регионального развития, цель которой – дать органам местного самоуправления больше полномочий для предоставления государственных услуг в сферах здравоохранения, образования, сельского хозяйства, охраны окружающей среды и природных ресурсов, а также коммунального хозяйства. В то время Правительство и Парламент приняли решение ликвидировать существующие 490 районов и сформировать 136 новых районов в пределах областей. На 1 октября 2020 года было создано 907 территориальных общин. К концу 2021 года процесс объединения планируется к завершению, в результате чего будет создано 1450 общин согласно плану Правительства. Объединенные территориальные общины – это административно-территориальные единицы, которые выполняют функцию муниципалитета и могут объединять несколько соседних населенных пунктов, сел и городов.

Согласно Конституции Украины, государственная власть состоит из законодательной, исполнительной и судебной ветви. Единственный орган законодательной власти в Украине – Парламент, Верховная Рада Украины. Муниципалитеты, через свои решения, утверждают бюджеты соответствующих территориально-административных единиц и устанавливают местные налоги и сборы. Правосудие в Украине осуществляется исключительно судами.

Система центральных органов исполнительной власти состоит из министерств и других центральных органов. Высший орган в системе исполнительной власти – Кабинет Министров Украины. На октябрь 2020 года существовало 19 министерств и 62 центральных органа исполнительной власти. Министерства обеспечивают формирование и реализацию государственной политики в одной или нескольких сферах, а другие центральные органы исполнительной власти выполняют определенные функции для реализации государственной политики. Государство принимает участие в формировании бюджетов органов местного самоуправления и оказывает финансовую поддержку органам местного самоуправления.

Исполнительная власть в областях и районах осуществляется местными государственными администрациями. Объединенные территориальные общины управляются исполнительным комитетом, который избирается каждые пять лет жителями общины и является подотчетным им.

Территориальные общины села, поселка или города прямо или через органы местного самоуправления: (i) управляют имуществом в коммунальной собственности; (ii) утверждают программы социально-экономического и культурного развития и осуществляют контроль за их внедрением;

(iii) утверждают бюджеты соответствующих административно-территориальных единиц и контролируют их исполнение; (iv) устанавливают местные налоги и сборы согласно закону. Советы общин имеют прямые бюджетные взаимоотношения с центральным уровнем государственного управления, что означает, что субвенции от центрального уровня государственного управления на здравоохранение, образование и другие расходы согласовываются и распределяются непосредственно общинам, а не проходят через областные и районные уровни, как это было ранее.

2.2 Текущие реформы управления государственными финансами

Постепенная модернизация систем управления госфинансами в Украине в рамках реформы государственного управления продолжается согласно решениям Правительства. Реализация данной реформы управления госфинансами предусмотрена в общей стратегии реформы государственного управления.

Настоящий этап реформы начался с принятия Стратегии реформирования управления госфинансами (Указ Кабинета Министров Украины №142-р от 8 февраля 2017 года) и утверждения Плана действий по ее реализации. (Указ Кабинета Министров Украины №415-р от 24 мая 2017 года).

С 2017-2020 годов деятельность органов системы управления госфинансами была направлена на достижение целей и приоритетов, определенных в стратегии. Была создана законодательная база для реформ в бюджетной сфере, которая предусматривает внедрение среднесрочного бюджетного планирования.

Несколько важных политик были реализованы в налоговой и таможенной сферах. Была обеспечена открытость и доступность информации о государственном бюджете и других аспектах систем управления госфинансами, и были созданы условия для эффективного функционирования системы государственного внутреннего финансового контроля. Был проведен ИТ-аудит, который стал основой ИТ-централизации в системе управления госфинансами. Были внедрены новые электронные услуги для налогоплательщиков, а также новые ИТ-решения в сферах налогового администрирования и контроля таможенных платежей.

Положительные результаты, достигнутые в 2017-2019 годах в реформировании большинства компонентов системы управления госфинансами, создали надежный фундамент для продолжения работы над поставленными задачами и определения новых приоритетов.

В 2019 году эксперты Всемирного Банка при поддержке ЕС и других международных партнеров провели оценку состояния управления госфинансами, используя систему оценки государственных расходов и финансовой подотчетности (PEFA). Счетная палата Украины провела аудит внедрения мер по реформированию системы управления госфинансами. На основе их результатов и с учетом рекомендаций МВФ, экспертов «Поддержки для улучшения управления» (SIGMA) и заинтересованных сторон, была опубликована обновленная Стратегия управления госфинансами на 2020-2024 годы.

3 Бюджетная система

3.1 Государственные органы

Законодательная база для функционирования бюджетной системы Украины и основы бюджетного процесса определяются Бюджетным кодексом Украины. Бюджетный кодекс – часть национального законодательства, утвержденная Парламентом, и обеспечивающая основу для бюджетного планирования, использования бюджетных средств и отчетности.

Среди участников бюджетного процесса – органы, учреждения и госслужащие с бюджетными полномочиями. Как высший орган в системе исполнительной власти, Кабинет Министров Украины готовит проект Закона о государственном бюджете, обеспечивает его реализацию после утверждения Парламентом и подает в Парламент отчет о его исполнении.

Полномочия Парламента в бюджетной сфере включают утверждение госбюджета и внесение изменений, контроль над его исполнением, принятие решений в отношении отчета о его исполнении. Контроль от имени Парламента за поступлением средств в государственный бюджет и их использованием осуществляется Счетной палатой. Президент Украины как глава государства подписывает Закон о государственном бюджете на соответствующий год.

Согласно Бюджетному кодексу Украины, бюджетная система состоит из государственного бюджета и местных бюджетов. Список налогов и сборов, которые формируют основу доходов государственного и местного бюджетов, определяется бюджетным кодексом. Одним из источников доходов местных бюджетов могут быть трансферты из государственного бюджета. Каждый год органы местного самоуправления принимают решение о бюджете своих административно-территориальных единиц.

Подготовка и реализация областных и районных бюджетов соответствующих территорий обеспечивается местными государственными администрациями. Территориальные общины – напрямую или через органы местного самоуправления – утверждают бюджеты соответствующих административно-территориальных единиц, контролируют их реализацию и устанавливают местные налоги и сборы.

3.2 Бюджетный метод и подход

Программное формирование бюджета используется в бюджетном процессе на государственном и местном уровнях. Особые компоненты программно-целевого метода в бюджетном процессе: (i) бюджетные программы; (ii) ответственные исполнители бюджетных программ; (iii) таблицы данных; (iv) показатели эффективности. Ответственный исполнитель по бюджетным средствам – это либо основной распорядитель бюджетных средств, либо распорядитель средств более низкого уровня, уполномоченный основным распорядителем.

Программно-целевой метод предусматривает использование среднесрочного бюджетного планирования, являющегося системой, по которой составляется бюджетная декларация (прогноз по местному бюджету). Эта бюджетная декларация определяет основу бюджетной политики и показателей государственного бюджета и является

базой для составления государственного бюджета. Среднесрочное бюджетное планирование включает плановый период и последующие два бюджетных периода.

Бюджет готовится на основе прогнозных макроэкономических показателей и показателей социального развития Украины на среднесрочный период, а также анализа реализации бюджета в предыдущий и текущий бюджетный период.

При подготовке бюджета рассматриваются заявки, составленные основными распорядителями бюджетных средств. Распорядители бюджетных средств, согласно Статье 22 Бюджетного кодекса, уполномочены управлять соответствующими бюджетными ассигнованиями. Эти заявки включают объем долгосрочных обязательств и показатели бюджетных программ, которые обеспечивают реализацию инвестиционных проектов в течение нескольких лет.

4 Система бухучета

4.1 Государственные органы

4.1.1 Разработчики стандартов/ регулятор

Законодательная база для регулирования, организации и ведения бухучета, а также составления финансовой отчетности в Украине определяется Законом о бухучете и финансовой отчетности. Регулирование методологии бухучета и финансовой отчетности осуществляется Минфином – центральным органом исполнительной власти, который реализует государственную политику в сфере бухучета, утверждает национальные стандарты бухучета и принимает другие соответствующие нормативно-правовые акты.

4.1.2 Составитель финансовой отчетности

Согласно Бюджетному кодексу Украины, распорядители бюджетных средств делятся на основных распорядителей бюджетных средств и распорядителей бюджетных средств низшего уровня. Ежегодно основные распорядители бюджетных средств утверждаются Законом о государственном бюджете, который устанавливает для них бюджетные ассигнования.

Ответственный исполнитель бюджетных программ определяется основным распорядителем бюджетных средств в согласовании с Минфином. Реализация бюджетных программ обеспечивается штатом ответственного исполнителя или распорядителем бюджетных средств низшего уровня, который гарантирует реализацию бюджетных программ в системе основного распорядителя.

Распорядители бюджетных средств на всех уровнях, а также органы Казначейства и фонды программ обязательного социального и пенсионного страхования должны составлять финансовую отчетность на основе учетных данных. Казначейство и его территориальные органы предоставляют информацию, компиляцию и отчетность об исполнении государственного и местных бюджетов Украины.

Общая консолидированная финансовая отчетность учреждений госсектора составляется Казначейством для получения информации по общему состоянию имущества и результатам учреждений госсектора и бюджетов.

4.1.3 Орган, утверждающий финансовую отчетность

Для бюджетных фондов и фондов обязательного государственного социального и пенсионного страхования финансовая отчетность утверждается руководителем организации. Финансовая отчетность об исполнении местных бюджетов утверждается руководителем соответствующего территориального органа Казначейства.

Согласно Бюджетному кодексу, управления Казначейства уполномочены осуществлять бухучет, составление и утверждение финансовой отчетности об исполнении местных бюджетов. Квартальные финансовые отчеты об исполнении госбюджета подписываются руководителем Казначейства или его заместителем.

Годовая финансовая отчетность об исполнении госбюджета утверждается Министерством финансов и главой Казначейства и подается в Парламент, Президенту и Счетной палате. Счетная палата готовит и подает в Парламент заключение о годовом отчете об исполнении госбюджета с оценкой эффективности управления средствами госбюджета. Счетная палата также подает предложения по устранению нарушений, выявленных в отчетный период, и по улучшению бюджетного процесса в целом.

4.2 Метод бухучета

Бухучет по исполнению государственного и местного бюджетов осуществляется модифицированным кассовым методом с применением метода начисления к некоторым операциям (учет госдолга и обязательств распорядителей бюджетных средств). Операции по доходам и расходам регистрируются в бухгалтерских записях во время проведения соответствующих платежей. Операции по финансированию бюджета регистрируются во время движения средств с одновременной регистрацией активных операций или долга. Использование органами Казначейства кассового метода для подготовки информации по результатам государственного и местного бюджетов позволяет охватить сумму полученных и потраченных средств.

Бюджетные учреждения и фонды обязательного социального и пенсионного страхования осуществляют бухучет методом начисления, согласно которому операции и события признаются в тот момент, когда они происходят, независимо от даты получения средств или проведения платежей.

Переход к применению национальных стандартов и бухучету методом начисления для бюджетных учреждений привел к оценке всех обязательств, взятых такими учреждениями. В частности, модифицированный метод начисления дал возможность объективно оценить финансовые результаты деятельности госсектора, а также оптимизировать бухучет стоимости услуг, предоставляемых им.

4.3 Интегрированная информационная система управления финансами

Распорядители бюджетных средств (распорядители, управляющие средствами на уровне бюджетной единицы) используют бухгалтерские программные продукты от нескольких поставщиков, исключительно

разработанные в Украине. На низших уровнях и в местном самоуправлении используются более простые системы, обеспечивающие автоматизацию бухучета.

После присоединения к системе электронных платежей Национального Банка Украины Казначейство создало и эксплуатирует программу «АС Казначейство», которая объединяет следующие системы и подсистемы:

- Операционный день.
- Доходы.
- Расходы.
- Отчетность.
- Бухучет бюджетных организаций.
- Формирование и подача налоговых деклараций.
- Обработка коммунальных платежей и других платежей.

Применение «АС Казначейства» поможет эффективно внедрять функции управления бюджетом в системе Казначейства. Операции по исполнению бюджета выполняются быстро в автоматизированном режиме, что позволяет избежать ошибок при обработке информации.

Система «АС Э-Отчетность» также была создана для электронной отчетности распорядителей, получателей бюджетных средств и получателей целевых государственных фондов. «АС Э-Отчетность» позволяет распорядителям составлять и подавать финансовую и бюджетную отчетность в Казначейство по месту обслуживания, а также предоставляет единый формат отчетности для клиентов Казначейства. Ее внедрение – важный шаг в модернизации системы бухучета в госсекторе. «АС Э-Отчетность» включает формы финансовой отчетности, утвержденные отчетом 101 Национальных стандартов бухучета в госсекторе: «Представление финансовой отчетности».

Открытый портал электронных данных «Единый веб-портал по использованию государственных средств» – это официальный источник государственной информации, предоставляемой через Интернет в свободном доступе. Он дает возможность общественности изучить процессы контроля, формирования, распределения и использования государственных средств и предоставляет полную прозрачность государственных финансов.

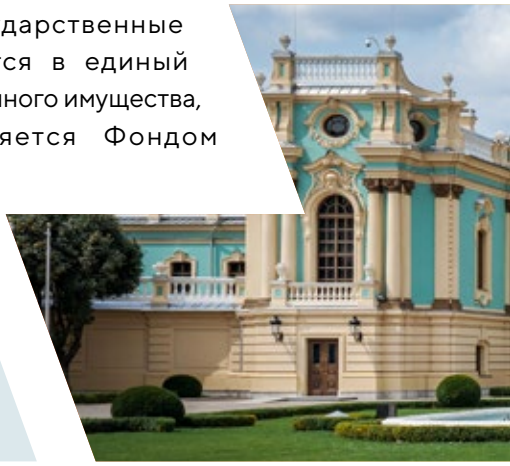
4.4 Управление активами

Законодательная база для управления государственным имуществом определяется Законом Украины об управлении государственным имуществом и Конституцией. Согласно национальному законодательству, управление государственным имуществом осуществляется государственными органами или, в случаях, предусмотренных законом, другими бюджетными учреждениями. Право государственной собственности характеризуется через множество единиц в связи с его многоуровневой природой.

Органы местного самоуправления владеют коммунальным имуществом. Согласно закону, они могут утверждать на пленарных сессиях советов надлежащие процедуры и нормы для отчуждения, списания, приватизации и аренды коммунального имущества.

Передача государственного имущества во владение селам, поселкам, городам или городским районам, а также передача единиц прав коммунальной собственности в государственную собственность регулируется законами Украины. Отчуждение и списание государственного имущества регулируется таким же образом.

С момента внедрения новой концептуальной основы и национальных стандартов бухучета в госсекторе информация о наличии и стоимости имущества учреждений госсектора отражается в финансовой отчетности методом начисления. Государственные активы включаются в единый реестр государственного имущества, который управляется Фондом госимущества Украины.



4.5 Отчетность по долгу

Применение Национальных стандартов бухучета в госсекторе обеспечивает бухучет методом начисления, регистрацию всех финансовых обязательств и более точную и актуальную оценку активов и обязательств госсектора.

Информация об обязательствах формируется согласно требованиям Национального стандарта бухучета в госсекторе 128: «Обязательства». Однако этот стандарт не включает отражение резервов и залога в связи с ограничениями, налагаемыми бюджетным законодательством.

В финансовой отчетности государственных учреждений обязательство регистрируется, если его стоимость можно надежно определить, и существует вероятность, что будущие экономические преимущества или польза уменьшатся в результате его погашения. Информация разбивается на долгосрочные и текущие обязательства. Обязательство, которое не соответствует критериям признания, классифицируется как «непрогнозируемое обязательство» и не признается государственным учреждением. Вместо этого, оно учитывается на внебалансовых счетах в сумме ожидаемого погашения.

Годовая отчетность Правительства состоит из форм финансовой и бюджетной отчетности. Финансовая отчетность об исполнении бюджета составляется согласно Национальным стандартам. Бюджетная отчетность, в том числе отчет о долге, составляется в контексте бюджетной классификации согласно стандартам МВФ. Годовой отчет о результатах государственного долга и долга, гарантированного государством, составляется Минфином, который реализует государственную бюджетную политику в сфере управления госдолгом и публикует отчет на своем официальном веб-сайте.

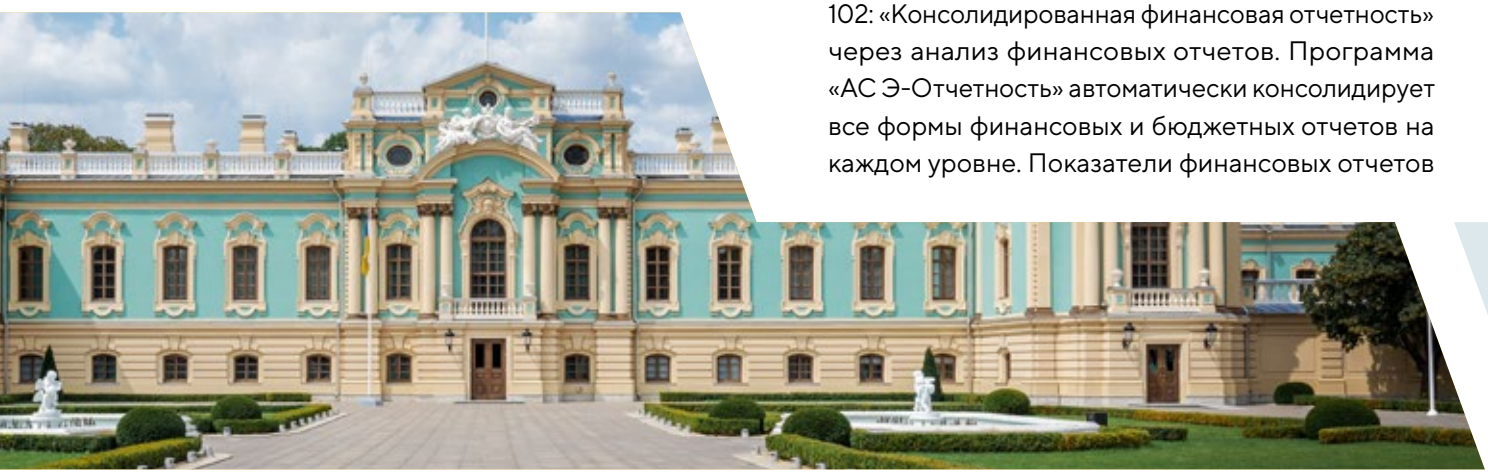
4.6 Консолидация

В государственном секторе консолидированная финансовая отчетность готовится основными распорядителями бюджетных средств, среди которых: (i) распорядители бюджетных средств; (ii) фонды обязательного государственного социального и пенсионного страхования; (iii) Казначейство Украины. Консолидированная финансовая отчетность включает финансовые отчеты контролирующего учреждения и его подразделений.

Министерства и другие исполнительные органы, управляющие государственными учреждениями и их имуществом, в дополнение к собственной отчетности составляют и подают консолидированную финансовую отчетность предприятий, находящихся в их управлении.

Казначейство обеспечивает консолидацию отчетности на национальном уровне через подготовку консолидированной финансовой отчетности по всему имуществу и результатам государственных учреждений и бюджетов. Сюда входит отчетность по государственному и местным бюджетам, а также фондам обязательного социального и пенсионного страхования.

Консолидированная финансовая отчетность составляется согласно Национальному стандарту 102: «Консолидированная финансовая отчетность» через анализ финансовых отчетов. Программа «АС Э-Отчетность» автоматически консолидирует все формы финансовых и бюджетных отчетов на каждом уровне. Показатели финансовых отчетов



госпредприятий и учреждений муниципального сектора подлежат консолидации согласно определенному стандарту.

Консолидированная финансовая отчетность государственных и муниципальных предприятий, управляемых контролирующими учреждениями госсектора, составляется отдельно и подается как часть полной консолидированной финансовой отчетности. В бухучете и финансовой отчетности контролирующего учреждения вклады уставного капитала государственных или муниципальных предприятий отражаются как финансовые инвестиции.

4.7 Прозрачность и подотчетность

В Бюджетном кодексе Украины воплощены принципы публичности и прозрачности и предусмотрена публичная информация о: (i) бюджетной политике; (ii) формировании бюджета; (iii) рассмотрении, утверждении и исполнении государственного и местных бюджетов; (iv) контроле за исполнением государственного и местных бюджетов.

Распорядители бюджетных средств обязаны предоставить годовую финансовую отчетность и консолидированную финансовую отчетность путем их публикации на веб-сайте. Казначейство публикует ежемесячные, квартальные и годовые отчеты о реализации государственного бюджета, а также годовую консолидированную финансовую отчетность об общем статусе и результатах учреждений госсектора и бюджетов на своей веб-странице.

Публикация информации о местных бюджетах обеспечивается Парламентом и Советом Министров Автономной Республики Крым, местными государственными администрациями и органами местного самоуправления. Доступ к информации о бюджетах и других аспектах системы управления госфинансами регулируется Законом о доступе к публичной информации. Общественность получает информацию через публичные веб-сайты, социальные сети, презентации, колонки, статьи и интервью.

Закон об аудите финансовой отчетности и аудиторской деятельности определяет принципы аудита финансовой отчетности предприятий частного сектора, в которых государство является акционером. Для обеспечения внутреннего контроля и аудита в каждом учреждении госсектора создается независимое структурное подразделение внутреннего аудита.

Функции контроля реализуются государственными органами финансового контроля (государственной аудиторской службой Украины, Счетной палатой Украины), созданными для проведения независимой оценки исполнения бюджета и бюджетных расходов. Государственная аудиторская служба занимается: (i) государственным контролем за государственным финансовым аудитом; (ii) аудитом государственных закупок; (iii) инспектированием и мониторингом закупок; (iv) оценкой управления бюджетными средствами; (v) политикой по сбережениям; (vi) анализом эффективности и действенности мероприятий, проведенных контролируемыми учреждениями.

Счетная палата Украины от имени Парламента осуществляет контроль за передачей средств в государственный бюджет и их использованием.

5 Описание реформы бухучета в государственном секторе и статуса ее внедрения

Основная цель реформы бухучета в госсекторе – улучшить качество, надежность, последовательность и сопоставимость информации о государственных финансах, чтобы обеспечить ее актуальность и полезность.

Политическая поддержка реформы и модернизации бухучета в Украине была задекларирована в руководящих документах правительства по реформам бухучета в госсекторе. В частности, в 2007 году была принята Стратегия бухучета в госсекторе на 2007-2015 годы, а в 2018 году – Стратегия бухучета в госсекторе на 2018-2025 годы.

В результате внедрения Стратегии бухучета в госсекторе на 2007-2015 годы были предприняты несколько мер для улучшения системы бухучета в госсекторе, в том числе:[34]

- Национальный стандарт бухучета в госсекторе 20, разработанный на основе IPSAS. Были разработаны отдельные методологические рекомендации для новых стандартов.
- Единый план счетов для бухучета в госсекторе, разработанный с учетом бюджетных классификаций, содержащий подсчета, отражающие информацию об исполнении бюджетов, распорядителях средств бюджетов и фондов обязательного государственного социального и пенсионного страхования. Были также внедрены процедуры для его применения.
- Внедрение новых форм финансовой отчетности для распорядителей средств бюджетов и фондов обязательного государственного социального и пенсионного страхования.
- Реализация автоматизированной системы электронной отчетности для клиентов Казначейства «АС Э-Отчетность».

[34] Постановление Кабинета Министров Украины № 34 от 16 января 2007 года.

Реформа бухучета в госсекторе в Украине базируется на непрямом принятии системы IPSAS. Созданные через бюджетное законодательство, Национальные стандарты на основе IPSAS учитывают национальные практики бухучета в госсекторе и ограничения финансовой деятельности бюджетных учреждений. По мнению международных экспертов, степень соответствия IPSAS довольно высока; 80% международных стандартов полностью или частично применяются и включены в нормативную базу Украины.

Учитывая результаты, достигнутые через первоначальные реформы бухучета в госсекторе, Правительство утвердило обновленную Стратегию бухучета в госсекторе на период до 2025 года, нацеленную на создание эффективной информационной системы для принятия управленческих решений.[35]

Для достижения этой цели будет необходимо реализовать ряд задач в нескольких приоритетных областях, включая:

- Улучшение нормативной базы бухучета и модернизацию нормативной системы бухучета в соответствии с IPSAS, чтобы обеспечить надежность и повысить сопоставимость финансовой отчетности.
- Улучшение бухгалтерской системы, что создаст единую методологическую базу для бухгалтерских систем бюджетных организаций, а также для исполнения бюджетов на разных уровнях.
- Повышение прозрачности и качества финансовой отчетности, предоставление доступа к высококачественной финансовой отчетности для всех заинтересованных лиц.
- Повышение квалификации бухгалтеров и аудиторов государственного сектора для применения концептуальной основы Национальных стандартов бухучета в госсекторе и обеспечения оптимального баланса между полномочиями и ответственностью бухгалтеров.
- Модернизацию информационных систем, что создаст единое информационное пространство для данных бухучета в госсекторе в Украине.

Внедрение Стратегии бухучета в госсекторе основывается на планах действий на соответствующие годы, которые включают задачи для каждой области реформы. Достижение определенных целей обеспечивается через внедрение конкретных мероприятий. Ключевые области реформы включают стратегию управления госфинансами на 2017-2020 годы, План действий по ее реализации и обновленную версию Стратегии управления госфинансами на 2021-2024 годы, принятие которой запланировано на ближайшее будущее.

Шаги для мониторинга внедрения Стратегии и оценки результатов включают:

- Подготовку квартального отчета о внедрении Плана действий по реализации Стратегии управления госфинансами.
- Подготовку ежегодной оценки основных достижений и оценки результатов согласно направлениям в каждой области системы управления госфинансами.

[35] Постановление Кабинета Министров Украины № 437 от 20 июня 2018 года.

6 Влияние внедрения реформы бухучета в государственном секторе на другие системы

Основной целью реформы бухучета в госсекторе было достижение прозрачности и надежности финансовой отчетности учреждений госсектора, а также возможности управлять финансовыми ресурсами государства. Принятие Национальных стандартов и применение концептуальной основы, которая базируется на принципе начисления, сделали возможным учитывать все обязательства, полный объем дебиторской задолженности и доход от всех предоставленных услуг.

Один из важных элементов управления бюджетными ресурсами – возможность определить прогнозную сумму расходов и доходов на несколько последующих периодов. Эта информация дает возможность среднесрочного и долгосрочного бюджетного планирования, а также текущего эффективного контроля за целевым использованием бюджетных средств. Составление финансовой отчетности с использованием Национальных стандартов, основанных на IPSAS, позволяет формировать статистическую информацию, сопоставимую с международными показателями государственных финансов.

Метод начисления увеличивает гибкость механизма управления государственными финансами благодаря более надежной и полной информации, что дает возможность оценить возможность Правительства:

- Финансировать свои мероприятия и выполнять свои обязательства.
- Способствовать процессам планирования и принципам слаженности и последовательности в решениях по государственным финансам.
- Получать информацию по доходам и расходам, в том числе по влиянию выплаты долгов поставщикам и клиентам.
- Прогнозировать влияние налогообложения и других доходов на бюджетную позицию, а также достаточность текущих поступлений для покрытия расходов текущих программ и услуг.
- Оценивать точность расчета полной стоимости предоставляемых государственных услуг, повышая их окупаемость и качество.

7 Вызовы и уроки внедрения реформы учета в государственном секторе

Один важный и необходимый аспект реформы бухучета – построение политической поддержки, которая может достигаться при внедрении бухучета методом начисления, требующего методологической, технологической и кадровой помощи.

Реформа бухучета должна включать стратегию внедрения и дорожную карту, содержащую ключевые методологические вопросы. Стратегия должна включать принятие списка стандартов и календарь мероприятий с расчетом необходимых ресурсов, элементов инфраструктуры и результатов, чтобы обеспечить переход к бухучету методом начисления. В Украине каждая Стратегия бухучета в госсекторе была дополнена конкретными мерами по модернизации системы бухучета в госсекторе. Каждое действие имеет собственный конкретный результат и крайний срок реализации с уполномоченным ответственным исполнителем.

Реформа бухучета требует высококачественного нормативно-правового обеспечения на государственном уровне и уровне распорядителей бюджетных средств. Для цели модернизации была разработана система нормативных документов, включая стандарты бухучета, методологические рекомендации к стандартам и План счетов.

Интеграция между основными системами государственного управления и управления госфинансами – это важный шаг. В Украине модернизация системы бухучета – это часть двух реформ более высокого уровня – реформы государственного управления и реформы управления госфинансами – которые определяют ключевые вопросы в развитии бухучета в госсекторе.

Во время реализации реформ необходимо разработать и внедрить интегрированную систему финансового управления, чтобы применять единые принципы планирования, формирования бюджета и исполнения бюджета на основании полученных доходов и понесенных расходов. Такая информационная система должна использоваться всей сетью распорядителей бюджетных средств для расчета, подготовки и внедрения планов доходов бюджета, с последующим составлением отчетов. Украина создала автоматизированные системы, через которые органы Казначейства обеспечивают кассовое исполнение бюджетов и консолидацию финансовой отчетности. Стратегия бухучета в госсекторе на период до 2025 года предусматривает разработку единого цифрового бухгалтерского продукта для распорядителей бюджетных средств. Это создаст единый формат обработки учетных данных на управленческом уровне с последующей систематизацией и обобщением.

Успех этих реформ зависит от персонала с надлежащими квалификациями и достаточными знаниями метода начисления и национальных, политических и технических особенностей его внедрения и применения. Стратегия бухучета в госсекторе на период до 2025 года включает меру по повышению квалификации бухгалтеров госсектора, чтобы обеспечить полное применение новой концептуальной основы, изложенной в Национальных стандартах бухучета в госсекторе. Что касается оборудования и финансовой поддержки, для своевременного и всеобъемлющего внедрения всех запланированных мероприятий потребуется международная помощь.

Реформы могут зависеть от финансового обеспечения затрат, связанных с реализацией вышеприведенного списка мероприятий, включая закупку технических ресурсов и создание программных систем, которые могут обеспечить реализацию определенных задач.

8 Следующие шаги в реализации реформы бухучета в государственном секторе

Всеобъемлющий подход к реформе управления госфинансами предусматривает создание эффективных информационных систем для управления бухучетом. Их улучшение в соответствии с запросами пользователей делает вклад в системное внедрение реформ государственного управления, повышение эффективности контроля за использованием государственных ресурсов и большую скорость принятия решений.

Для достижения цели обновления бухгалтерской системы в госсекторе необходимо реализовать задачи в нескольких приоритетных областях, определенных в утвержденной Стратегии бухучета в госсекторе на период до 2025 года:

- Улучшить нормативную базу бухучета (модернизировать нормативную систему бухучета согласно IPSAS, чтобы обеспечить надежность и улучшить сопоставимость финансовой отчетности).
- Улучшить бухгалтерскую систему (которая сформирует единую методологическую базу для функционирования бухгалтерских систем бюджетных организаций и исполнения бюджетов на разных уровнях).
- Улучшить прозрачность и качество финансовой отчетности.
- Повысить квалификацию бухгалтеров и аудиторов госсектора.
- Модернизировать информационные системы (чтобы обеспечить формирование единого информационного пространства для интеграции данных бухучета в госсекторе).

За последние 10 лет Украина предприняла значительные шаги по модернизации бухучета в госсекторе, однако необходимы дальнейшие действия для создания надежной методологической базы финансовой отчетности. Сюда входит консолидированная финансовая отчетность, создание многоуровневой автоматизированной бухгалтерской системы с прозрачной системой обобщения информации, а также высокопрофессиональный персонал, обученный бухгалтерскому процессу.

Утвержденные в 2012 году Национальные стандарты основаны на IPSAS. Будет необходимо перевести обновленные IPSAS и концептуальную основу на украинский язык, чтобы внедрить обновления в Национальные стандарты, а также принять решение по полному списку Национальных стандартов, которые необходимо разработать.

Чтобы обеспечить обучение специалистов в сфере бухучета, которые будут иметь навыки, необходимые для применения новой концептуальной основы, будет создан механизм взаимодействия между Минфином и ведущими образовательными учреждениями Украины. Это сотрудничество приведет к координации учебных программ для подготовки специалистов в сфере бухучета в госсекторе со стороны ответственных департаментов Минфина. Это также будет способствовать проведению преподавателями ведущих образовательных учреждений учебных занятий для улучшения навыков бухгалтеров бюджетных учреждений.

9 Полученная международная помощь

В 2017-2019 годах Украина получила международную техническую помощь от ЕС в рамках проекта «Укрепление управления государственными ресурсами», чтобы улучшить возможности Украины по обеспечению эффективного и прозрачного управления ресурсами. Минфин поддержал проект через разработку обновленной Стратегии бухучета в госсекторе до 2025 года.

Была проведена диагностика текущего состояния системы бухучета в госсекторе с участием экспертов Всемирного Банка. Кроме этого, были поданы предложения Минфину по разработке стратегии обучения и профессионального развития бухгалтеров госсектора, а также внедрению проекта программы электронного обучения.

С 2017 по 2020 годы Украина получала международную техническую помощь от ЕС по программе «Усиление систем государственных финансов органов местного самоуправления». В рамках этой программы был изучен прогресс реформы на местном уровне, и была подготовлена база для дальнейшего внедрения Национальных стандартов бухучета в госсекторе, благодаря переводу полного пакета обновленных стандартов IPSAS за 2018 год. Были поданы предложения по улучшению нормативно-правовых актов по бухучету в госсекторе, чтобы привести их в соответствие с международными стандартами.

ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

Ключевые преимущества внедрения реформ в сфере бухучета в госсекторе

Эффективные и действенные системы бухучета в госсекторе позволяют правительствам предоставлять информацию по общему финансовому положению учреждения, текущему объему активов и обязательств, а также его доходам и расходам. Правительства и другие пользователи могут нуждаться в этой информации по разным причинам, например, чтобы (i) демонстрировать подотчетность и прозрачность; (ii) планировать будущие требования по финансированию для поддержания и замены активов или погашения существующих обязательств. Различные исследования подтверждают разные преимущества, связанные с системами бухучета в госсекторе на основе метода начисления, особенно в областях, перечисленных на Рисунке 1.

Рисунок 1. Преимущества, связанные с системами бухучета в госсекторе на основе метода начисления

Внедрение систем бухучета в госсекторе на основе метода начисления, базирующихся на авторитетном наборе международных стандартов для госсектора и лучших международных практиках, как IPSAS, представляет собой возможность для правительств не только улучшить прозрачность, качество и надежность финансовой информации, но также достичь дополнительных непрямых преимуществ, например:

- Улучшить качество предоставляемых государственных услуг.
- Обеспечить бюджетную стабильность и способствовать национальному экономическому росту.
- Улучшить доверие по отношению к правительствам.

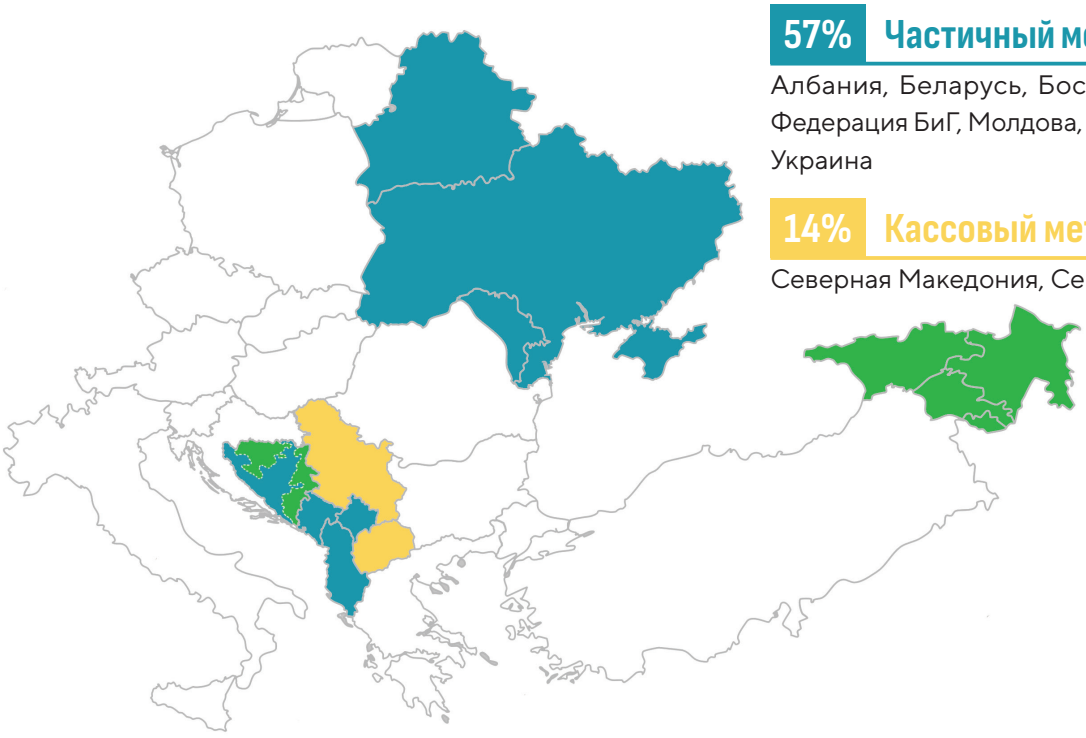
Существует согласие, что подготовка к переходу от кассового учета к учету методом начисления и внедрению IPSAS требует понимания разрыва между национальным бухучетом в госсекторе и IPSAS.

Итоги по состоянию внедрения реформы бухучета в госсекторе в странах PULSAR

При рассмотрении состояния внедрения реформы бухучета в госсекторе можно выделить как некоторые схожие черты, так и различия между юрисдикциями. Внедрение IPSAS – центральный элемент в планах реформ каждой юрисдикции, и можно наблюдать как прямые, так и непрямые подходы.

Прямой подход предполагает принятие IPSAS через изменения в законодательной базе. Этот подход был принят Албанией, Азербайджаном, Грузией и Сербией. Непрямой подход предусматривает разработку национальных стандартов согласно IPSAS. Этот подход был принят Беларусью, Молдовой, Черногорией и Украиной. Хотя некоторые страны полностью приняли стандарты бухучета методом начисления, другие приняли модифицированный или частичный метод начисления (бухучет методом начисления и кассовым методом).

Рисунок 2. Метод финансовой отчетности



29% Метод начисления

Армения, Азербайджан, Грузия, Республика Сербская

57% Частичный метод начисления

Албания, Беларусь, Босния и Герцеговина, Федерация БиГ, Молдова, Черногория, Косово, Украина

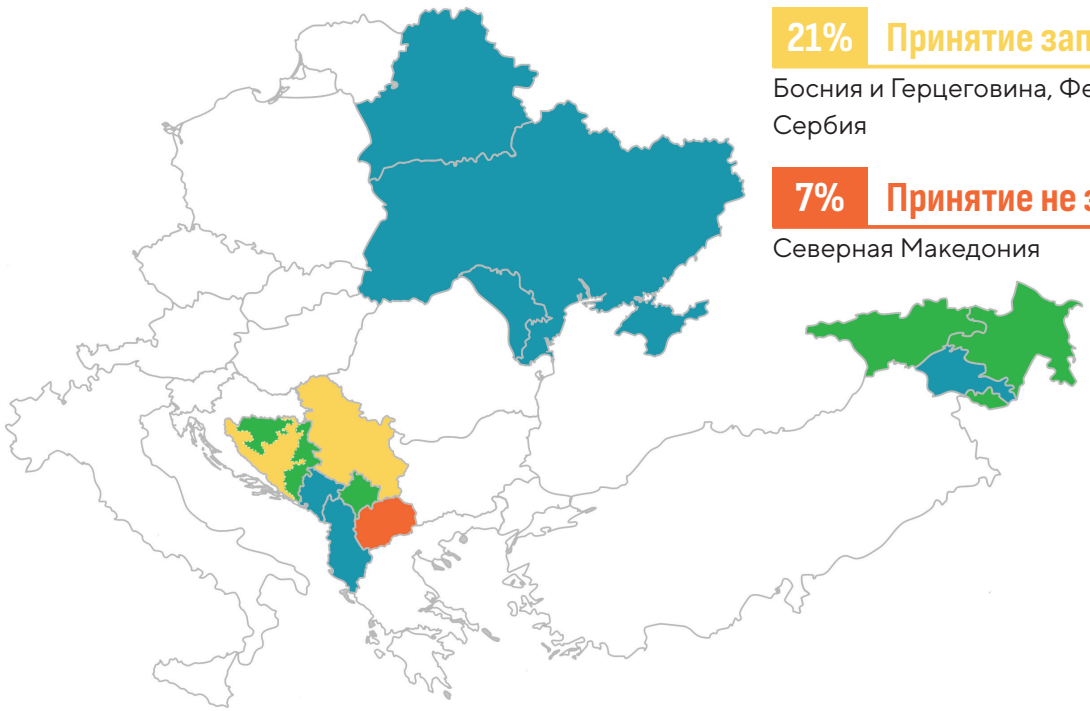
14% Кассовый метод

Северная Македония, Сербия

В итоге, можно определить два этапа состояния внедрения. Группа на *раннем этапе* состоит из юрисдикций, которые в настоящее время разрабатывают Дорожные карты и/или Планы действий для принятия IPSAS и проводят анализ пробелов с целью осуществления перехода к бухучету методом начисления в будущем (БиГ, ФБиГ, Северная Македония, Сербия). Эти Дорожные карты и Планы действий включают графики реформы управления госфинансами или бухучета в госсекторе с разными степенями деталей в отношении запланированных изменений в национальной законодательной базе.

Страны на *продвинутом этапе* внедрения включают те юрисдикции, которые разработали единый План счетов и/или составляют финансовую отчетность в госсекторе полным или частичным методом начисления (Албания, Армения, Азербайджан, Беларусь, Грузия, Молдова, Черногория, Косово, Сербия и Украина). Эти юрисдикции, на основании поданных ими данных, достигли значительного прогресса во внедрении реформ бухучета в госсекторе, в том числе, в некоторых случаях были созданы Национальные советы по стандартам бухучета (например, Грузия) или составляется консолидированная финансовая отчетность.

Рисунок 3. Статус принятия IPSAS



29% Прямое принятие

Азербайджан, Грузия, Косово, Республика Сербская

43% Непрямое принятие

Албания, Армения, Беларусь, Молдова, Черногория, Украина

21% Принятие запланировано

Босния и Герцеговина, Федерация БиГ, Сербия

7% Принятие не запланировано

Северная Македония

Вызовы

Использование прямого или непрямого метода представляет разные вызовы. Страны, принимающие IPSAS *не напрямую,* т.е. через национальные стандарты, как правило, сталкиваются на раннем этапе с вызовом при разработке этих национальных стандартов, но их внедрение обычно проходит легче. В отличие от них, для стран, принимающих IPSAS *напрямую,* относительно просто принять IPSAS, но вызовы, с большой долей вероятности, возникнут на более поздних этапах, т.е. когда стандарты необходимо будет внедрять. В обоих сценариях новые стандарты требуют качественной законодательной базы, которая, в некоторых случаях, должна быть создана, в других – по крайней мере обновлена.

Страны также сообщают о других вызовах, которые не обусловлены непосредственно подходом к внедрению:

- **Потребность в развитии потенциала и обучении кадров:** Большинство юрисдикций подчеркивают потребность в развитии потенциала, включая обучение и переподготовку финансовых и бюджетных служащих и специалистов по вопросам внедрения IPSAS.
- **Потребность в технической помощи:** Также подчеркивались ограниченная доступность специалистов в сфере финансового учета и отчетности в госсекторе и влияние этого фактора на качество финансовой информации. Большинство юрисдикций акцентировали внимание на потребности в технической помощи в процессе внедрения IPSAS.
- **Отсутствие эффективного программного менеджмента:** Существует потребность в эффективном программном менеджменте при внедрении реформы. Большинство юрисдикций связывают этот вызов с долгосрочной природой программы, взаимозависимостью с другими программами госсектора и риском новых событий, способных повлиять на внедрение программы.
- **Отсутствие надлежащей ИТ-инфраструктуры:** Все юрисдикции подчеркивают отсутствие надлежащей ИТ-инфраструктуры и решений для сбора и представления финансовой информации согласно требуемым стандартам. Существует потребность в усилении ИТ-инфраструктуры, в том числе программного и аппаратного обеспечения, для обеспечения внедрения ИСУФ и консолидации финансовой отчетности.
- **Высокая стоимость внедрения реформы:** Высокая стоимость внедрения реформы препятствует успеху устойчивого результата реформы, поэтому юрисдикции подчеркивают необходимость международной финансовой помощи на поддержку внедрения реформ бухучета в госсекторе.
- **Конфликты между международными стандартами и местным законодательством и контекстом:** Потенциальные конфликты возникают между местным законодательством и международными стандартами через процессы гармонизации. Следовательно, необходимо найти золотую середину между использованием лучших международных практик и страновыми требованиями и потребностями в процессе реформы бухучета в госсекторе.
- **Ограниченная доступность финансовых данных:** Отсутствие надежной финансовой информации для подготовки финансовых отчетов – это препятствие для процесса реформы и консолидации финансовой отчетности для центрального и местного уровня государственного управления.
- **Институциональное сопротивление:** Сопротивление изменению текущих практик в организациях госсектора – распространенный вызов среди юрисдикций. Этот факт подчеркивает потребность в разработке эффективной стратегии управления изменениями, которая бы помогла трансформировать систему бухучета системно и стратегически внутри госсектора в странах PULSAR.

Усвоенные уроки и рекомендации

Из детальных историй четырнадцати юрисдикций, включенных в эту книгу, а также учитывая лучшие международные практики, можно сделать некоторые ценные наблюдения в отношении ключевых факторов успеха и предпосылок процесса реформы. Эти наблюдения являются одновременно и накопленным опытом, и рекомендациями для других стран, которые находятся на разных этапах реформы бухучета в госсекторе.

1. **Политическая поддержка и готовность ключевых заинтересованных сторон инициировать и проводить реформу должны быть обеспечены и сохранены.** Необходимо заручиться видимой политической поддержкой и приверженностью ключевых заинтересованных лиц на высшем уровне (Минфин и представители законодательной ветви), чтобы обеспечить политическую реализуемость и предложить стимулы для изменений и успешного внедрения реформ бухучета в госсекторе.

2. **Стратегия реформы и реалистичный график внедрения должны быть разработаны и согласованы.** В связи с длительным временем перехода существует потребность в адекватном планировании и программном управлении, которые настраивают стратегию реформы в соответствии с конкретной долгосрочной целью реформы, учитывая контекст страны, взаимосвязь с другими программами реформы управления госфинансами и программный риск. Более того, должен быть выстроен реалистический график для достижения конкретных целей реформы.

3. **Необходимо создать надлежащую координацию реформы и организацию управления.** Создать разные уровни и структуры координации и внедрения реформы. Например, назначить проектных менеджеров на уровне местного самоуправления с координацией и сотрудничеством между ними для эффективного управления и консолидации финансовой информации и данных.

4. **Должны быть обеспечены финансовые и кадровые ресурсы, необходимые для реформы.** Обеспечить достаточные ресурсы, в том числе международную финансовую помощь, техническую помощь, развитие потенциала и переподготовку бухгалтеров и финансовых профессионалов госсектора, а также достаточные инвестиции в ИТ-решения и инфраструктуру для поддержки процесса реформы бухучета в госсекторе.

5. **Нормативно-правовая база должна своевременно обновляться.** Необходимо своевременно гармонизировать нормативно-правовую базу с международными стандартами, чтобы обеспечить ясность и построить сильные учреждения для устойчивого результата реформы.

6. **Должна быть определена структура новой системы бухучета в госсекторе.** Ключевой фактор состоит в формулировании и уточнении роли Минфина, Совета по национальным стандартам бухучета, специалистов по бюджету и государственным финансам и других ключевых заинтересованных сторон. Это также должно подразумевать согласие по структуре функции бухучета (централизованной или децентрализованной) и разработку соответствующего Руководства.

7. **Должны быть определены и созданы механизмы управления рисками и смягчения рисков.** Надлежащее управление рисками, связанными с реформами бухучета в госсекторе, является необходимым. Например, в связи с долгосрочной природой процесса реформы, нужно осуществлять эффективный мониторинг новых событий, поскольку реформа прогрессирует, и возникают ранее неизвестные риски.

8. **Должна быть своевременно разработана и внедрена стратегия управления изменениями и развития потенциала.** Институциональное сопротивление и сложность адаптации к изменениям в государственных организациях – критический вопрос во всех юрисдикциях. Существует потребность в разработке системной стратегии управления изменениями, чтобы помочь государственным служащим и организациям на пути реформы.

9. **Должна быть оценена и проведена интеграция между разными функциями управления госфинансами и обновлением существующей или разработкой новой ИСУФ.** Поскольку бухучет в госсекторе – это подсистема более широкой системы управления госфинансами, существует потребность обеспечить гармонизацию реформы бухучета в госсекторе с другими инициативами по реформам в системе управления госфинансами. Эта взаимосвязь может быть обеспечена благодаря гармонизации бухучета в госсекторе с системами управления госфинансами через ИСУФ, а также обновление ИСУФ, чтобы внедрить изменения в бухучете в госсекторе в соответствии с реформой.

10. **Должны быть созданы механизмы мониторинга и оценки реформы.** Мониторинг и оценка должны быть включены в стратегию реформы бухучета в госсекторе. Это поможет обеспечить непрерывное обучение и улучшение процесса реформы бухучета в госсекторе в соответствии с целями, поставленными в стратегии реформы.

В целом, существует международный консенсус, что реформы бухучета в госсекторе требуют сильной политической поддержки и помощи. В частности, поддержка необходима для обеспечения достаточных ресурсов на усилия реформы и для преодоления патовых ситуаций, которые распространены в государственном управлении.

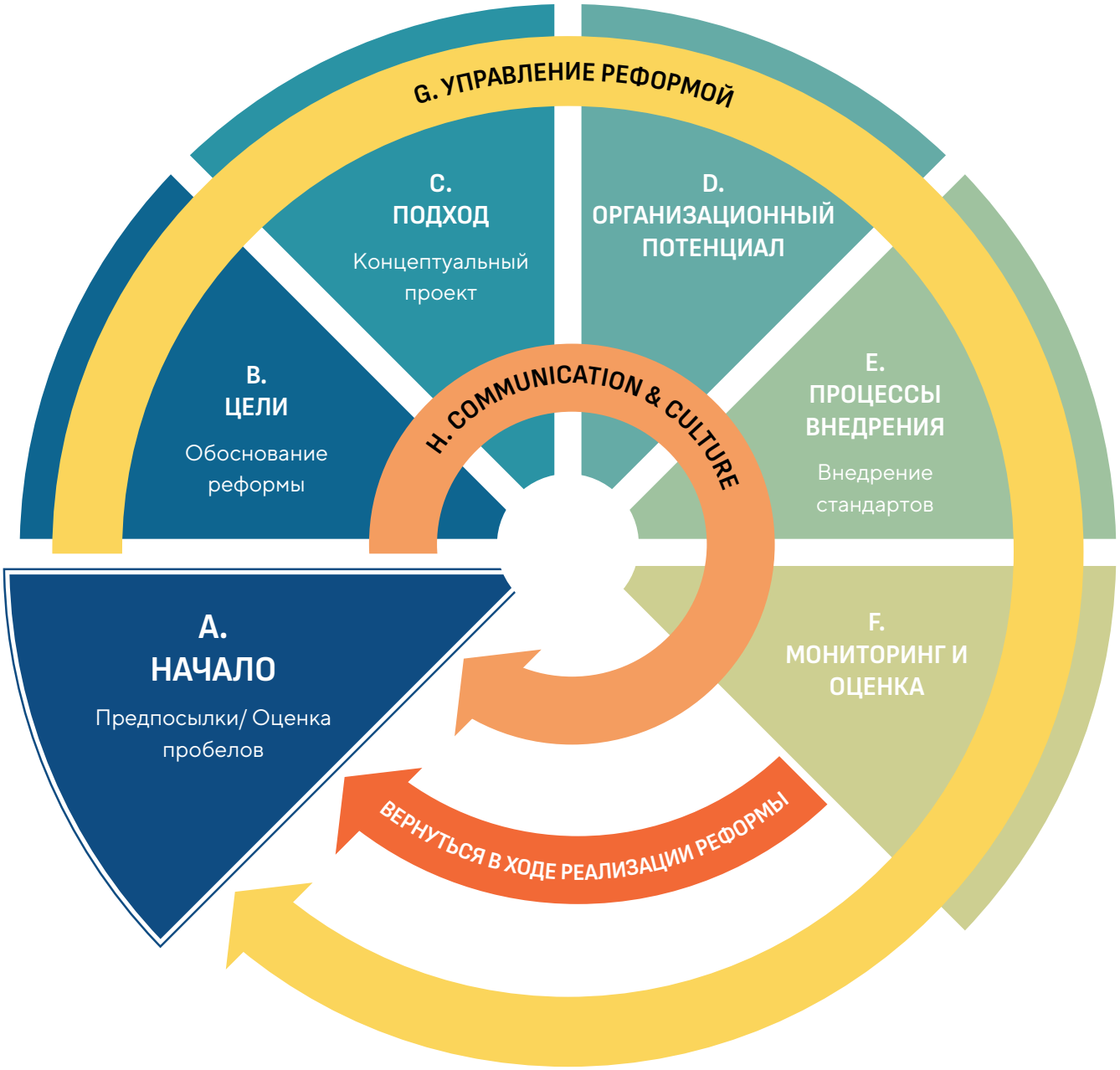
При принятии решения по подходу к внедрению реформы (прямому или непрямому), следует понимать, что как показывает опыт региона PULSAR и глобальный опыт, как прямое, так и непрямое внедрение IPSAS являются возможными. Оба подхода имеют преимущества и недостатки, которые необходимо учесть в стратегии внедрения и плане действий. Для непрямого метода процесс пересмотра нормативной базы требует больше ресурсов, но, в общем, уже решает некоторые вопросы внедрения на раннем этапе. Напротив, прямой метод относительно прост на раннем этапе, но затем требует дополнительных ресурсов для внедрения.

В любом случае, интеграция с другими функциями управления госфинансами, в частности, формированием бюджета, казначейскими операциями и финансовой статистикой – это вопрос, требующий анализа и принятия решения. Это, как правило, имеет последствия для архитектуры ИСУФ, а также для Плана счетов. Для смягчения риска текучести кадров, необходимо рассмотреть точную и соответствующую стандартам конфигурацию ИСУФ. Наконец, учетные данные и информацию, содержащиеся в ИСУФ, практически в любой стране необходимо заполнять и проверять. Часто старые системы содержат некоторые, но не все требуемые данные. Эта работа обычно должна выполняться в учреждениях, но требует определенного надзора и аудита.

Определение следующих шагов

Все юрисдикции, охваченные в этой книге, начали процесс реформ, однако каждая находится на разных этапах. В качестве общей рекомендации нижеприведенная диаграмма иллюстрирует весь процесс реформы, разделенный на шесть разных шагов и два базовых мероприятия, как это предложено в одной из первых публикаций PULSAR «Дорожная карта к реформе бухучета в госсекторе: Шаблон лучших практик».[36]

Рисунок 4. Архитектура реформы



[36] Больше информации о прогрессе реформы можно найти здесь: https://cfrr.worldbank.org/publications/roadmap-public-sector-accounting-reform-good-practice-template

Различия в текущем статусе реформы каждой юрисдикции непосредственно влияет на следующие шаги, которые каждая юрисдикция может предпринять. Содержание этой книги, обогащенное последней информацией с мест, должно позволить каждой юрисдикции определить свое место в процессе реформы и признать соответствующие вызовы. Этот анализ и определение можно делать с помощью недавно разработанной командой PULSAR методологии оценки PULSE, которая должна пройти пилотные испытания в 2022 году.

На основании опыта в странах-бенефициарах PULSAR можно утверждать, что лучший способ преодоления вышеописанных вызовов – развитие и сохранение потенциала в следующих областях:

- **Политический потенциал** – потенциал правительства обеспечивать политическую поддержку, а также необходимые ресурсы (финансовые и нефинансовые), которые будут потребляться и/или инвестироваться в процессе реформы. Политический потенциал также включает четкое видение и цель реформы.
- **Институциональный потенциал** – способность определять институциональные соглашения, структуры и процессы в поддержку предусмотренной реформы бухучета и финансовой отчетности в госсекторе. Сюда входит надлежащее управление реформой и процесс мониторинга реформы.
- **Технический потенциал** – способность создавать надлежащую техническую инфраструктуру и другие формы возможностей (доступность ИСУФ, интеграция Плана счетов и т.п.) для поддержания процесса реформы.
- **Кадровый потенциал** – способность разрабатывать устойчивую программу развития кадровых возможностей, чтобы обучить и подготовить людей к выполнению новых задач, возникающих из запланированной реформы.

Учет, развитие и поддержание всех четырех видов потенциала позволит построить мощный фундамент не только для продолжения процесса реформы, но также для сохранения прогресса и результатов реформы, которые были достигнуты на каждом шаге пути.

ПРОГРАММА PULSAR

УПРАВЛЯЕТСЯ

THE WORLD BANK
Europe & Central Asia · Governance

CFRR
Centre for Financial Reporting Reform
WORLD BANK GROUP

СО-ФИНАНСИРУЕТСЯ

Federal Ministry
Republic of Austria
Finance

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Confederation

Federal Department of Economic Affairs,
Education and Research EAER
State Secretariat for Economic Affairs SECO