

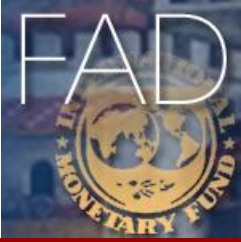
ПРАКТИКУЮЩЕЕ СООБЩЕСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

**Сессия 1: Внедрение бухгалтерского учета по
методу начисления в государственном секторе**

Сюзанн Флинн, региональный консультант МВФ по УГФ

8 апреля 2019 года

CEF, Любляна, Словения

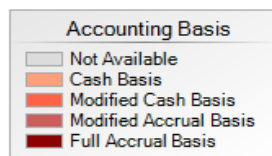
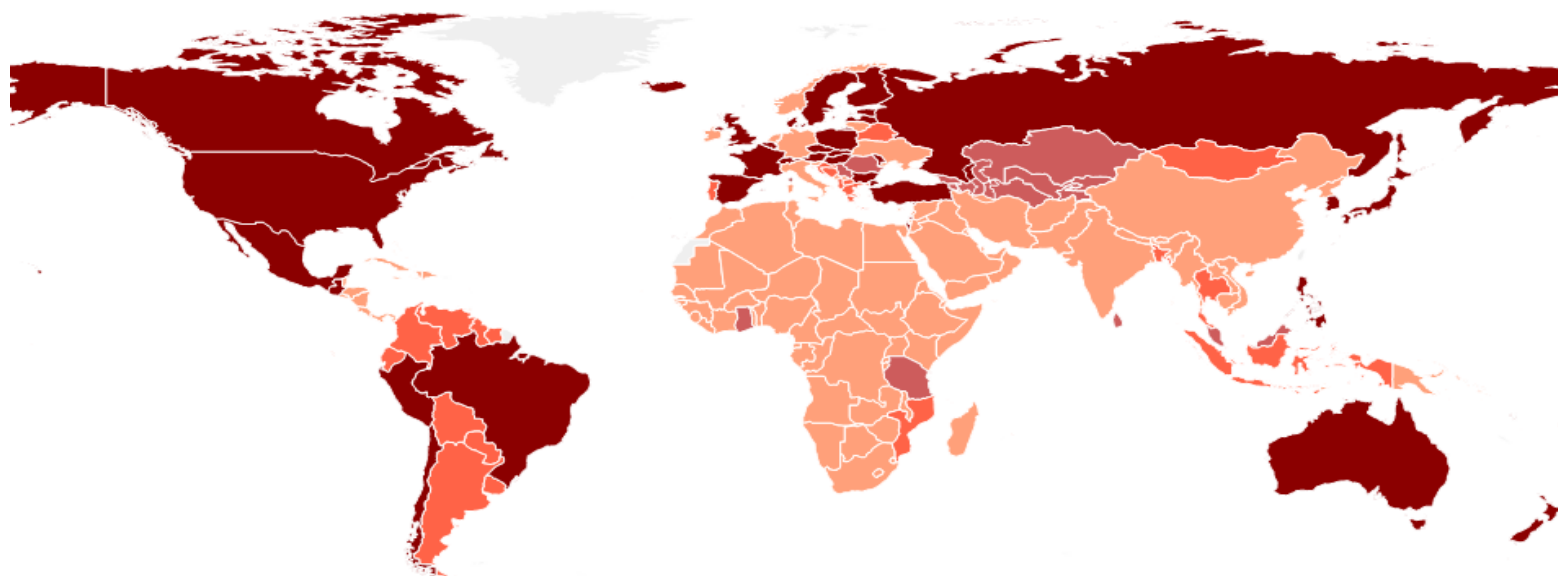


План презентации

- I. **Справочная информация**
- II. **Как подготовиться к переходу от бухгалтерского учета по кассовому методу к бухгалтерскому учету по методу начисления**
- III. **Последовательность перехода на принцип начисления**
- IV. **Поэтапный подход**
 - I. **Признание запасов и потоков**
 - II. **Учетные политики и принятие международных стандартов**
 - III. **Системы и практики бухгалтерского учета**
 - IV. **Институциональный охват**
- V. **Выводы**

I. Справочная информация – нынешние практики бухгалтерского учета

а. 2015 г. финансовая отчетность



I. Справочная информация - нынешние практики бухгалтерского учета (2014 г.)

в. Растет число стран, использующих метод начисления



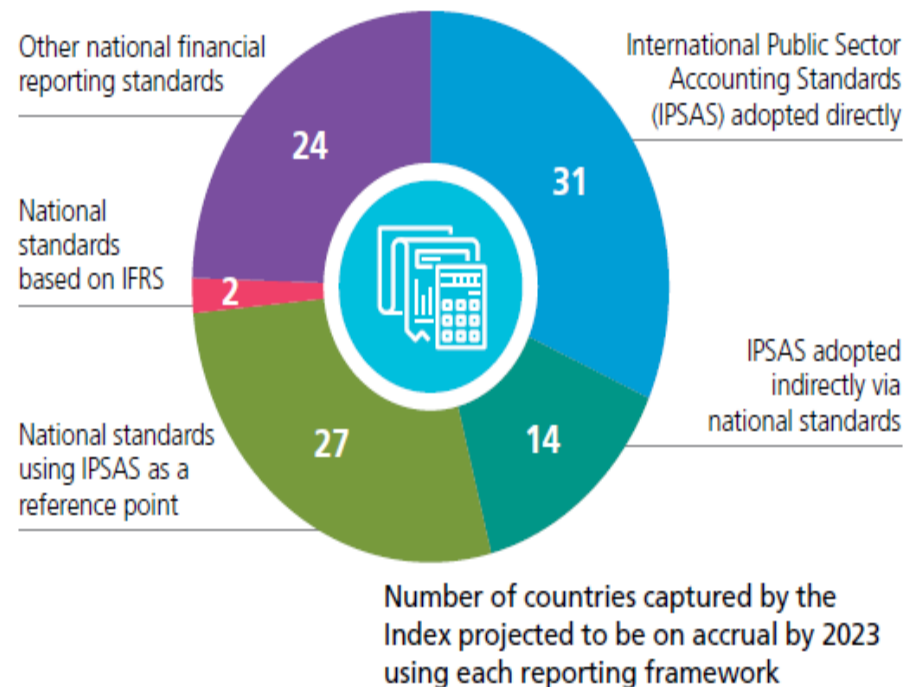
Источник: Оценки сотрудников МВФ на основании различных публичных источников, включая

I. Справочная информация: последняя информация

с. IFAC / CIPFA (2018 г.) использование МСУГС



- **Напрямую:** внедрение МСУГС без изменений
- **Косвенно:** внедрение МСУГС через процесс национального принятия
- **Ориентир:** использование МСУГС в качестве руководства





I. Справочная информация - мотивация

d. Что мотивировало переход?

- Растущее признание ограничений бухгалтерского учета по кассовому методу
- Разработка международных стандартов – МСУГС, GFSM
- Профессионализация государственного бухгалтерского учета
- Расширение использования компьютеризированных бухгалтерских систем

II. Подготовка к переходу

а. Предпосылки

- Приемлемая система бухгалтерского учета по кассовому методу
- Лидерство на высоком уровне в руководстве
- Поддержка со стороны законодательного органа и старших должностных лиц ВОФК
- Технический потенциал для руководства реформой
- Выделение ресурсов
- ИТ системы



II. Подготовка к переходу

в. Шаги, которые необходимо предпринять

- Уточнение целей реформы
- Создание репрезентативной команды для реформы
- Провести обзор существующих учетных политик, систем, навыков и практик
- Оценить затраты, связанные с реформой
- Создать механизм для установления стандартов бухгалтерского учета
- Обучение и смена руководства
- Разработка плана действий

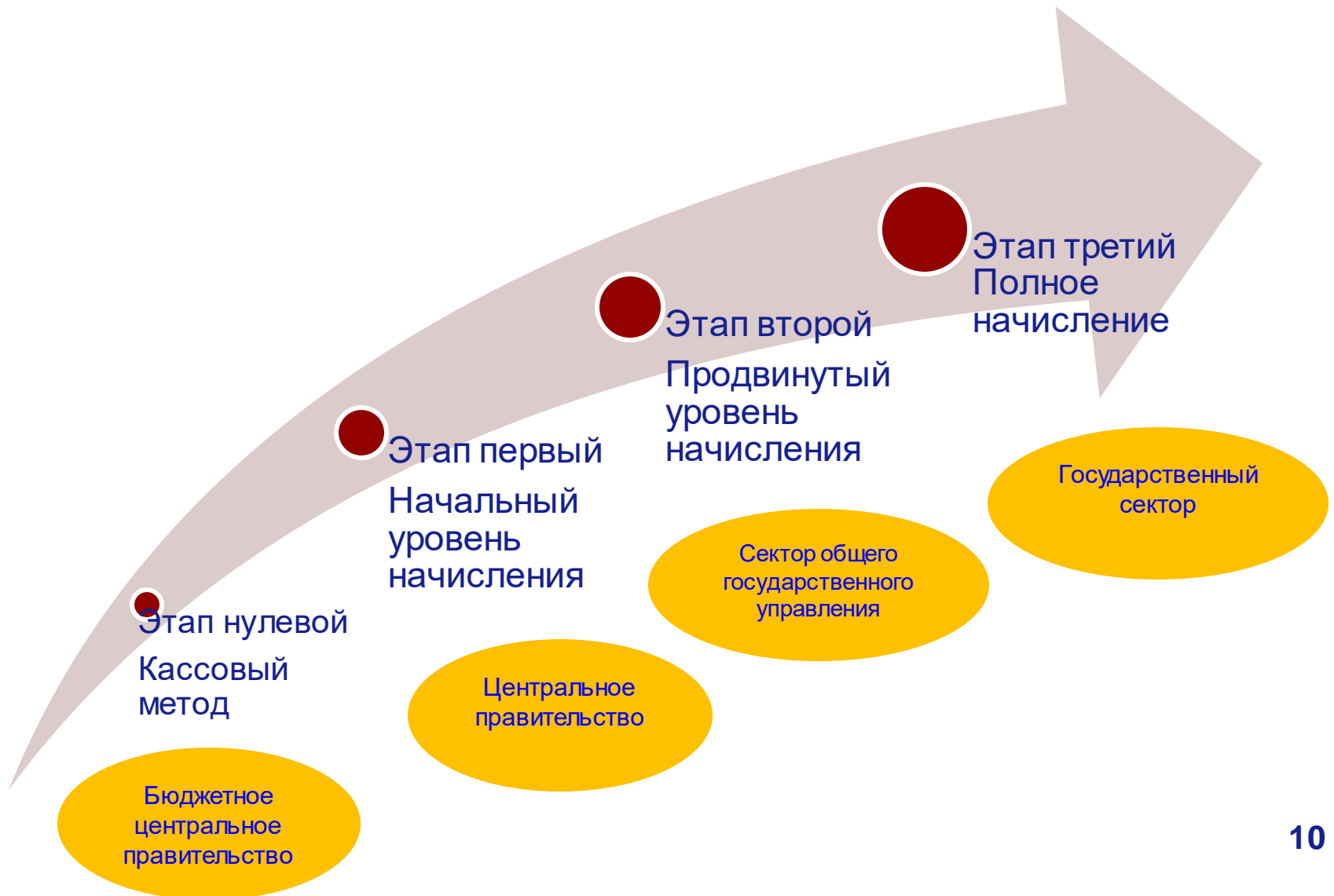
III. Последовательность перехода

а. Вопросы, которые следует принять во внимание

- **У стран имеется целый ряд отправных точек, и необходимо оценивать каждый уровень правительства:**
- **Что уже записано?**
- **Каковы задачи правительства?**
 - Контроль задолженность?
 - Надзор за государственными компаниями?
 - Долгосрочная устойчивость?
- **Существенность операций и остатков - фокусировать внимания на самых больших**
- **Длительность каждого этапа**
 - Уровень приверженности
 - Имеющиеся ресурсы
 - Системы
 - Потенциал бухгалтерского учета

IV: Последовательность перехода

в. Четыре стилизованных этапа



IV: Последовательность перехода

с. Основные элементы на каждом этапе

	Бухгалтерский баланс		Отчет о прибылях и убытках			Институты
	Активы	Обязательства	Доходы	Расходы	Другие потоки	
Этап 0: Бухгалтерский учет по кассовому методу	Кассовые остатки	Банковские овердрафты Задолженность	Кассовые поступления	Кассовые выплаты	Нет	Бюджетное центральное правительство
Этап 1: Начальный уровень начисления	Торговая дебиторская задолженность Предоплата	Торговая кредиторская задолженность	Начисленный торговый доход	Начисленные расходы, исключая износ	Нет	Центральное правительство
Этап 2: Продвинутый уровень начисления	Инвестиции в акционерный капитал	Другие финансовые обязательства Долгосрочные обязательства (например, пенсии)	Начисленная неналоговая дебиторская задолженность	Нет	Оценка изменений в финансовых активах и обязательствах Резервы	Сектор общего государственного управления
Этап 3: Полный метод начисления	Основные и нематериальные активы ТМЗ Налоги к возмещению	Денежно-финансовые инструменты	Начисленная дебиторская задолженность	Износ	Оценка изменений в нефинансовых активах	Государственный сектор

а. Финансовая отчетность и операционные вопросы

Бухгалтерский баланс		Отчет о прибылях и убытках			Институты
Активы	Обязательства	Доходы	Расходы	Другие потоки	
Кассовые остатки	Банковские овердрафты Задолженность	Кассовые поступления	Кассовые выплаты	Нет	Бюджетное центральное правительство

Операционные соображения

- Счета за пределами единого казначейского счета – например, проекты, финансируемые донорами, внебюджетные агентства
- Ведение записей методом двойной записи в Главной книге
- Требуется комплексный реестр задолженности
- Финансируемые донорами счета за пределами правительственных систем

III. Этап 0: Бухгалтерский учет по кассовому методу

в. Учетные политики

Представление финансовой отчетности

- МСУГС 2: Отчет о потоках денежных средств, МСУГС по кассовому методу

Операции в иностранной валюте

- Прибыль / убытки от валютных операций

Доходы в виде грантов

- МСУГС 23: Выручка от внебиржевых операций

Раскрытие информации

- Задолженность, внутренняя и зарубежная задолженность

III. Этап 1: Начальный уровень начисления

с. Финансовая отчетность и операционные вопросы

Новые элементы:

Бухгалтерский баланс		Отчет о прибылях и убытках			Институты
Активы	Обязательства	Доходы	Расходы	Другие потоки	
Торговая дебиторская задолженность Предоплата	Торговая кредиторская задолженность	Начисленный торговый доход	Начисленные расходы, исключая износ	Нет	Центральное правительство

Операционные соображения

- Отчетность на той же основе, что и бюджет – системы для записи на двойственной основе
- План счетов (для некоторых организаций может потребоваться пересчет)
- Остатки на начало – инвентаризация кредиторской и дебиторской задолженности
- Аудит – пробные прогоны?
- Консолидация – сроки представления финансовой отчетности, существенность, программное обеспечение

III. Этап 1: Начальный уровень начисления

d. Учетные политики

Представление финансовой отчетности

- МСУГС 1: Представление финансовой отчетности

Неналоговые поступления

- МСУГС 9: Поступления от возмездных операций

Гранты и субсидии

- МСУГС 23: Выручка от внебиржевых операций

Консолидация

- Существенность; гармонизация между организациями; МСУГС 35: Консолидация финансовой отчетности; существенность

IV. Этап 2: Продвинутый уровень начисления

е. Финансовая отчетность и операционные вопросы

Бухгалтерский баланс		Отчет о прибылях и убытках			Институты
Активы	Обязательства	Доходы	Расходы	Другие потоки	
Инвестиции в акционерный капитал	Другие финансовые обязательства Долгосрочные обязательства (например, пенсии)	Начисленная неналоговая дебиторская задолженность	Нет	Оценка изменений в финансовых активах и обязательствах Резервы	Сектор общего государственного управления

Операционные соображения

- Инвентаризация финансовых инструментов
- Контракты, государственно-частные партнерства (PPPs), аренда, инвестиции в акционерный капитал, пенсионные обязательства
- Рыночные цены, актуарные оценки

IV. Этап 2: Продвинутый уровень начисления

f. Учетные политики

Вознаграждение по окончании трудовой деятельности

- МСУГС 25: Вознаграждения работникам

Другие социальные выплаты

- Будущие МСУГС, GFSM 2014

Государственно-частные партнерства

- МСУГС 32: Концессионные договоры об обслуживании: даритель, МСУГС 13: аренда

Инвестиции

- МСУГС 28: Финансовые инструменты: Представление, 29: Финансовые инструменты: принятие к учету и оценка, 30: Финансовые инструменты: Раскрытие информации, 36: Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия

Финансовые инструменты

- МСУГС 28,29,30,36

Резервы и непредвиденные обязательства

- МСУГС 19: Резервы, условные обязательства, условные активы

IV. Этап 3: Полный метод начисления

f. Финансовая отчетность и операционные вопросы

Бухгалтерский баланс		Отчет о прибылях и убытках			Институты
Активы	Обязательства	Доходы	Расходы	Другие потоки	
Основные и нематериальные активы ТМЗ Налоги к возмещению	Денежно-финансовые инструменты	Начисленная дебиторская задолженность	Износ	Оценка изменений в нефинансовых активах	Государственный сектор

Операционные соображения

- Актуальные реестры активов
- Номинальная стоимость активов
- Налоговые пункты признания
- Консолидация – что консолидировать
- Шаблоны / системы для исключений внутри государственного сектора – перечисления – гранты, субсидии, займы, собственный капитал; продажи между организациями; кредиторская задолженность / дебиторская задолженность

IV. Этап 3: Полный метод начисления

г. Учетные политики

Физические активы

- Оценка – затраты / переоценка, износ, пороговые значения, раскрытие информации, контроль.
- МСУГС 17: Основные средства, 21: Обесценение активов, не генерирующих денежные средства, 26: Обесценение активов, генерирующих денежные средства, 13: аренда, 31: Нематериальные активы

ТМЗ

- МСУГС 12: ТМЗ

Налоговая дебиторская задолженность и поступления

- Иницирующие события, Резервы для безнадежных сумм, МСУГС 23: Выручка от внебиржевых операций (Налоги и переводы)

Памятники архитектуры, природные ресурсы и биологические активы

- Нет специального МСУГС, но принципы заложены в других стандартах, например, GFSM 2014

Консолидация

- МСУГС 18: Сегментная отчетность, GFSM 2014

V. Выводы: уроки, извлеченные опытным путем

- Темпы, объем и последовательность зависят от поставленных целей
- Реформы требуют дополнительных данных, изменений в бизнес процессах, модернизации ИТ систем и наращивания потенциала в правительстве и за его пределами
- Важно сохранить преимущества кассового и бюджетного учета
- На каждом этапе важен интегрированный набор данных
- На реформу нужно время, странам обычно требуется от 3 до 10 лет, и они постоянно совершенствуют первый набор счетов отчислений.