

Министерство образования и науки Российской Федерации
Ярославский государственный университет П. Г. Демидова
Кафедра финансов и кредита

С. И. Чиркун

**МЕЖДУНАРОДНЫЕ
СТАНДАРТЫ СТАТИСТИКИ
ГОСУДАРСТВЕННЫХ
ФИНАНСОВ**

Учебное методическое пособие

Ярославль
ЯрГУ
2018

УДК 657.6(075)
ББК У051.0я73
Ч-65

*Рекомендовано
Редакционно-издательским советом университета
в качестве учебного издания. План 2018 года*

Рецензент
кафедра финансов и кредита ЯрГУ им. П. Г. Демидова

Чиркун, Сергей Иванович.

Ч-65 Международные стандарты статистики государственных финансов : учебно-методическое пособие / С. И. Чиркун ; Яросл. гос. ун-т им. П. Г. Демидова. — Ярославль : ЯрГУ, 2018. — 44 с.

В пособии раскрыты отдельные положения «Руководства по статистике государственных финансов» Международного валютного фонда.

Знание основных положений международных стандартов статистики государственных финансов позволяет понять взаимосвязи между различными наборами статистических данных, проводить анализ вклада государственного сектора в социально-экономическое развитие страны и оценивать эффективность государственного и муниципального управления.

Предназначено для студентов, изучающих дисциплину «Международные стандарты статистики государственных финансов».

УДК 657.6(075)
ББК У051.0я73

© ЯрГУ, 2018

1. Секторы и институциональные единицы в системе международных стандартов статистики государственных финансов

1.1. Статистика государственных финансов в системе международных стандартов

Международные стандарты условно можно разделить на два блока: международные стандарты финансовой отчетности и международные стандарты макроэкономической статистики. Первый блок включает международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и международные стандарты финансовой отчетности для государственного сектора (МСФОГС).

Известно, что международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) устанавливают признанные мировым сообществом правила формирования финансовой отчетности коммерческих организаций. Аналогичное понимание роли международных стандартов сформировалось в последнее время и в отношении бюджетного учета. Однако МСФО не могут быть применимы в полном объеме при построении национальной системы бюджетного учета и отчетности. Поэтому для государственных и муниципальных организаций, а также для правительств и администраций государств и муниципалитетов и были разработаны особые стандарты финансовой отчетности — международные стандарты финансовой отчетности для государственного сектора (МСФОГС), позволяющие формировать бухгалтерскую отчетность о состоянии государственных и муниципальных финансов.

МСФОГС являются аналогом МСФО и должны применяться некоммерческими государственными и муниципальными (или, как их принято называть, общественными) организациями, включая учреждения, представляющие собой органы государственной власти и местного самоуправления.

Одна из основных задач финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФОГС, — представить информацию о состоянии общественных финансов внешним пользователям. Государственная финансовая отчетность используется рейтинговыми агентствами для составления рейтингов инвестиционной привлекательности стран. Не будем забывать и о том, что простые граждане

также заинтересованы в понимании финансовых операций, производимых государством, и в действенном контроле за ними. Такой контроль обеспечивается общественными организациями, политическими партиями, средствами массовой информации.

МСФОГС закрепляют передовые методы учета, выработанные лучшими специалистами и проверенные международной практикой и временем.

Кроме международных стандартов финансовой отчетности, в настоящее время активно применяются международные стандарты макроэкономической статистики:

1. Система национальных счетов (СНС 2008 г.).
2. Денежно-кредитная и финансовая статистика (ДКФ 2016 г.).
3. Статистика платежного баланса и международной инвестиционной позиции (ПБ/МИП).
4. Статистика государственных финансов (СГФ 2014 г.).

Данные статистики государственных финансов (СГФ) должны быть сопоставимы с перечисленными макроэкономическими статистическими системами. При этом СНС 2008 г. является «центральной» статистической системой, т. е. другие статистические системы должны быть гармонизированы в части следующих концепций:

- резидентная принадлежность,
- институциональные единицы и секторы экономики,
- стоимостная оценка,
- время отражения в учете,
- определения активов и обязательств,
- правила учета,
- интеграция потоков и запасов.

СГФ используется для анализа финансовых отношений в секторе государственного управления и обеспечивает органы государственного управления важной макроэкономической информацией. Кроме того, данные СГФ используются статистическими ведомствами стран для составления СНС, прежде всего для составления счетов для сектора государственного управления. Другой целью международных стандартов является обеспечение методологической основы для сбора структурами МВФ от стран сравнимых в международном отношении показателей СГФ и последующей их публикации.

Статистическое изучение государственных финансов должно обеспечить комплексную характеристику деятельности сектора государственного управления, влияния налогово-бюджетной политики, тарифной системы и мер социальной защиты на экономику страны.

По характеру предоставляемой информации можно выделить два основных вида статистики государственных финансов:

- информация, составляемая и предоставляемая в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации;
- информация, составляемая по правилам руководства Международного валютного фонда по статистике государственных финансов.

В настоящее время в России в рамках международных стандартов статистики государственных финансов используется и адаптируется «Руководство по статистике государственных финансов» 2014 г. Международного валютного фонда («Руководство по СГФ»).

Главная цель «Руководства по СГФ» заключается в том, чтобы обеспечить комплексную концептуальную и учетную основу, пригодную для анализа и оценки налогово-бюджетной политики, в особенности результатов деятельности сектора государственного управления и более широкого государственного сектора любой страны.

1.2. Секторы и институциональные единицы СГФ и СНС

Экономика страны в целом может быть разделена на **секторы**, причем каждый сектор состоит из ряда **институциональных единиц**. Следуя подходу СНС, экономику в целом можно подразделить на пять взаимоисключающих секторов. Институциональные единицы в каждом секторе имеют сходные цели, и эти цели, в свою очередь, отличаются от целей единиц других секторов. Эти **пять секторов** перечислены ниже.

1. Сектор нефинансовых корпораций, состоящий из структур, создаваемых с целью производства товаров и нефинансовых услуг для реализации на рынке.

2. Сектор финансовых корпораций, состоящий из структур, занимающихся предоставлением финансовых услуг на рынке.

3. Сектор государственного управления, состоящий из структур, выполняющих функции органов государственного управления в качестве своего основного вида деятельности.

4. Сектор некоммерческих организаций, обслуживающих домашние хозяйства, состоящий из всех некоммерческих организаций-резидентов — за исключением контролируемых и в основном финансируемых органами государственного управления, — которые предоставляют нерыночные товары или услуги домашним хозяйствам.

5. Сектор домашних хозяйств, состоящий из небольших групп физических лиц, которые проживают совместно, полностью или частично объединяют свои доходы и имущество и совместно потребляют определенные виды товаров и услуг.

Для целей анализа каждый из этих секторов может быть разделен на подсекторы, а подсекторы могут группироваться различными способами для образования других секторов. Например, сектор государственного управления может быть разделен на подсекторы центрального правительства, региональных и местных органов управления, а сектор нефинансовых корпораций — на государственные нефинансовые корпорации и другие нефинансовые корпорации.

Институциональная единица представляет собой экономическую структуру, которая может от своего имени владеть активами, принимать обязательства и осуществлять экономическую деятельность и операции с другими структурами.

Существует два основных вида структур, которые могут соответствовать критерию институциональной единицы: 1) физические лица или группы лиц в форме домашних хозяйств и 2) юридические лица или общественные организации, признанные законом или обществом как существующие независимо от лиц или других структур, которые могут владеть ими или контролировать их.

В СНС и в «Руководстве по СГФ» в качестве институциональных единиц признаются четыре вида юридических лиц или общественных организаций: *корпорации, квазикорпорации, некоммерческие организации и единицы органов государственного управления (государственные единицы).*

Корпорации — это юридические лица, создаваемые с целью производства товаров или услуг для реализации на рынке. Корпорации могут служить источником прибыли или другой финансовой выгоды для своих владельцев. Корпорация является коллективной собственностью акционеров, которые имеют право назначать директоров, отвечающих за общее управление корпорацией. Институциональные единицы, принадлежащие органам государственного управления или находящиеся под их контролем, которые классифицируются как корпорации, называются государственными корпорациями (организациями).

Квазикорпорации — это структуры, которые не являются корпоративными предприятиями и не образованы в предусмотренной законом организационной форме, но функционируют как корпорации. Концепция квазикорпорации вводится для того, чтобы отделить ее владельцев от тех некорпоративных предприятий, которые осуществляют коммерческую деятельность и обладают достаточной степенью самостоятельности и независимости, чтобы функционировать как корпорации. Возможными примерами государственных квазикорпораций являются государственная типография и организация, оказывающая населению платные услуги в области культуры.

Для существования государственной квазикорпорации органы государственного управления должны предоставить руководству предприятия значительную свободу действий в области управления производственным процессом и использования своих средств. Квазикорпорация должна быть в состоянии поддерживать собственный оборотный капитал и частично или полностью финансировать свое накопление капитала либо за счет собственных источников, либо путем заимствования. Возможность разделения потоков доходов и капитала между квазикорпорацией и государственной единицей, которой она принадлежит, означает, что текущая и финансовая деятельность квазикорпорации не полностью интегрированы с соответствующей деятельностью материнской единицы, несмотря на тот факт, что корпорация не является самостоятельным юридическим лицом.

Некоммерческие организации (НКО) — это юридические лица или общественные организации, которые созданы с целью производства или распределения товаров и услуг, но не могут

быть источником доходов, прибыли или иной финансовой выгоды для институциональных единиц, создавших, контролирующих или финансирующих эти организации. НКО могут осуществлять рыночное или нерыночное производство.

Если организация занимается рыночным производством, как, например, больница, устанавливающая за обслуживание рыночные цены, или университет, взимающий плату за обучение, то такая НКО должна либо удерживать любую прибыль для обеспечения своих будущих операций, либо перечислять эту прибыль институциональным единицам, отличным от тех единиц, которые создали, контролируют или финансируют ее. Такие рыночные НКО, подобно корпорациям и квазикорпорациям, относятся либо к сектору нефинансовых корпораций, либо к сектору финансовых корпораций. Другие НКО входят либо в сектор некоммерческих организаций, обслуживающих домашние хозяйства, либо в сектор государственного управления, в зависимости от того, какие институциональные единицы контролируют и в основном финансируют данную НКО.

Единицы органов государственного управления (государственные единицы) — это институциональные единицы, выполняющие функции органов государственного управления в качестве основного вида деятельности. Это означает, что они обладают законодательной, судебной или исполнительной властью по отношению к другим институциональным единицам, расположенным в пределах определенной территории; они принимают на себя ответственность за обеспечение общества в целом или отдельных домашних хозяйств товарами и услугами на нерыночной основе; они осуществляют трансфертные платежи для перераспределения доходов и имущества; они финансируют свою деятельность (прямым или косвенным образом) в основном за счет налогов и других обязательных трансфертов от единиц других секторов. Все государственные единицы входят в состав сектора государственного управления.

1.3. Применение определения институциональной единицы к органам государственного управления

С учетом сложности организационной структуры органов государственного управления выделение государственных единиц может представлять трудную задачу. Большинство министерств, департаментов, ведомств, советов, комиссий, судебных органов, законодательных органов и других структур, составляющих органы государственного управления, не являются институциональными единицами, поскольку они, как правило, не имеют права владеть активами, принимать обязательства или осуществлять операции от своего имени. В целом все структуры, финансируемые за счет ассигнований, выделяемых в соответствии с бюджетом, контролируемым законодательными органами, должны объединяться в одну институциональную единицу.

Государственная единица не ограничена по своему географическому положению. Например, отдельные министерства или департаменты конкретного органа государственного управления могут быть намеренно рассредоточены по территории, находящейся под юрисдикцией данного государственного органа. Тем не менее они остаются частью одной и той же институциональной единицы.

Вместе с тем могут существовать государственные структуры, обладающие самостоятельным правовым статусом и существенной автономией, включая свободу в принятии решений относительно объема и структуры своих расходов, и имеющие прямой источник доходов, например целевые налоги. Подобные структуры часто создаются для выполнения конкретных функций, таких как строительство дорог или нерыночное производство услуг здравоохранения или образования. Эти структуры должны рассматриваться как отдельные государственные единицы, если они ведут полный комплект счетов (отчетности), владеют товарами или активами от собственного имени, занимаются нерыночной деятельностью, за которую сами отвечают перед законом, и способны принимать обязательства и заключать контракты.

Многие органы государственного управления выделяют значительные объемы средств на социальную защиту путем предоставления социальных пособий, выплачиваемых в денежной

или натуральной форме, для защиты всего населения или отдельных его сегментов от определенных социальных рисков.

Когда орган государственного управления состоит из двух или более институциональных единиц, обычно одна из них контролирует остальные. Контролирующая институциональная единица чаще всего включает законодательные органы, главу государства и судебные органы. В отличие от корпораций одна государственная единица контролирует другую государственную единицу путем назначения ее руководства и/или установления законов и норм, регламентирующих порядок ее финансирования, а не через участие в капитале. Ни одна государственная единица не обладает правом собственности на другую государственную единицу, и государственные единицы не выпускают ценные бумаги, обеспечивающие участие в капитале.

Государственные корпорации (организации), в отличие от государственных единиц, являются потенциальными источниками финансовой выгоды для государственных единиц, которым они принадлежат или которые их контролируют. В некоторых случаях такие корпорации (организации) выпускают ценные бумаги, обеспечивающие участие в капитале, так что финансовая выгода или убыток в явном виде относится на счет владельца или владельцев. В других случаях ценные бумаги, обеспечивающие участие в капитале, не выпускаются, однако ясно, что конкретная государственная единица контролирует деятельность данной корпорации (организации) и несет финансовую ответственность за нее. В этих случаях предполагается, что ответственная государственная единица владеет условно выпущенными ценными бумагами, обеспечивающими участие в капитале.

1.4. Сектор государственного управления

Сектор государственного управления включает все государственные единицы и все нерыночные НКО, контролируемые и в основном финансируемые государственными единицами. Как правило, для обозначения институциональных единиц, составляющих сектор государственного управления, используется термин «единицы сектора государственного управления».

Нерыночные НКО, которые и контролируются, и в основном финансируются государственными единицами, с правовой точки зрения являются негосударственными структурами, однако считается, что они проводят государственную политику и фактически являются частью органов государственного управления. При проведении некоторых мер государственной политики органы государственного управления могут использовать некоммерческие организации, а не государственные учреждения, поскольку НКО могут рассматриваться как обособленные, объективные организации, не подверженные политическому давлению. Примерами областей, в которых НКО могут быть эффективнее, чем государственные учреждения, являются научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки, установление и поддержание стандартов в таких областях как здравоохранение, безопасность, охрана окружающей среды и образование.

Государственная единица контролирует нерыночную НКО, если она имеет возможность определять общую политику или программу деятельности НКО. Государственная единица может определять общую политику или программу деятельности НКО через право назначать руководителей НКО или за счет использования финансовых рычагов. Степень контроля, обеспечиваемого через финансирование, зависит от сроков предоставления средств и устанавливаемых по ним ограничений, а также от объема финансирования. НКО в основном финансируется государственной единицей, если основная доля операционных средств НКО предоставляется государственной единицей.

Сектор государственного управления не включает государственные корпорации (организации) и квазикорпорации. Когда институциональная единица частично или полностью продает свою продукцию, может быть трудно решить, классифицировать данную единицу как государственную единицу или как государственную корпорацию (организацию) или определить, существует ли государственная квазикорпорация. Как правило, такое решение основывается на том, продает ли данная единица свою продукцию по рыночным ценам. Любая институциональная единица, продающая всю или почти всю свою продукцию по рыночным ценам, является корпорацией или квазикорпорацией, а все остальные единицы являются государственными единицами. Од-

нако в случае единиц государственного сектора рыночные цены не всегда легко определить. В основе разграничения рыночных и нерыночных цен и, следовательно, классификации институциональных единиц лежит концепция экономически значимых цен.

Если единица сектора государственного управления продает часть своей продукции по экономически значимым ценам, тогда может существовать одно или несколько рыночных заведений. Заведение представляет собой предприятие (или часть предприятия), расположенное в одном месте, где осуществляется лишь один вид производственной деятельности или где на основную производственную деятельность приходится большая часть добавленной стоимости. На практике заведение обычно отождествляется с отдельным местом приложения труда, где осуществляется определенный вид производственной деятельности. Институциональная единица может состоять из одного или нескольких заведений.

Рыночное заведение в составе единицы сектора государственного управления представляет собой заведение, которое продает или иным образом реализует всю свою продукцию или большую ее часть по экономически значимым ценам. Все прочие заведения являются нерыночными заведениями. В состав нерыночного производителя, такого как единица сектора государственного управления, входят в основном нерыночные заведения, но может входить также одно или несколько рыночных заведений. Например, городской бассейн, в котором взимается плата за вход, или государственное издательство, продающее свои публикации, могут являться рыночными заведениями. Определение рыночного заведения предполагает наличие полной учетной документации о производственной деятельности, включающей данные о стоимости продукции и затратах на производство этой продукции. Однако рыночное заведение не составляет полного баланса активов и пассивов и не может проводить финансовые операции от собственного имени. Если бы оно имело указанные характеристики, оно относилось бы к категории квазикорпораций.

Из этих общих правил классификации институциональных единиц есть два исключения. Во-первых, если единица является внутренней обслуживающей организацией, продающей свою продукцию главным образом другим государственным единицам, (например, автотранспортный парк, товарный склад или военный

завод), она рассматривается как вспомогательная единица и ее деятельность объединяется с другими видами деятельности контролирующей ее государственной единицы. Во-вторых, в некоторых случаях единица, которая выглядит как финансовая корпорация, в действительности является единицей сектора государственного управления. В наиболее типичном случае правительство может создать централизованное ведомство по займам, которое заимствует средства на рынке, а затем предоставляет ссуды только единицам сектора государственного управления, как правило, на коммерческой основе. Подобные организации лишь содействуют проведению государственных заимствований, и их следует классифицировать как единицы сектора государственного управления.

Еще одним следствием составления статистики на основе институциональных единиц является то, что в состав сектора государственного управления может включаться часть органов денежно-кредитного регулирования. Обычно центральный банк является обособленной институциональной единицей, классифицируемой как государственная корпорация (организация). Однако в некоторых странах единицы, осуществляющие финансовые операции, которые в других странах проводятся центральными банками, могут включаться в центральное правительство. В частности, на государственные единицы может возлагаться ответственность за эмиссию валюты, поддержание международных резервов, функционирование фондов валютной стабилизации или проведение операций с МВФ. Если такие единицы остаются объединенными с органами государственного управления в финансовом отношении и находятся под прямым контролем и надзором со стороны последних, они не могут рассматриваться как обособленные институциональные единицы, и любые функции органов денежно-кредитного регулирования, выполняемые органами государственного управления, отражаются в составе сектора государственного управления.

Таким образом, сектор государственного управления можно кратко охарактеризовать как совокупность единиц, которые проводят государственную политику путем предоставления услуг преимущественно нерыночного характера и перераспределения доходов и имущества, причем оба указанных вида деятельности в основном опираются на обязательные сборы с других секторов.

1.5. Подсекторы государственного управления

Для целей анализа часто необходимо представлять статистику сектора государственного управления в дезагрегированной форме. Ниже представлены два основных метода построения подсекторов. Различие между ними связано с возможностью использования альтернативных подходов к учету фондов социального обеспечения.

В зависимости от административных и правовых механизмов в стране может существовать более одного уровня государственного управления, и статистика должна составляться по каждому уровню. *В системе СГФ предусматривается три уровня государственного управления: центральное правительство; органы управления штатов, провинций или регионов; местные органы управления.* Не во всех странах имеются все три уровня; в некоторых странах может существовать только центральное правительство или центральное правительство и один нижестоящий уровень. В других странах может существовать больше трех уровней. В этом случае различные институциональные единицы должны относиться к одному из трех предлагаемых здесь уровней. Необходимость составления статистики по всем фондам социального обеспечения как отдельному подсектору сектора государственного управления может быть обусловлена не только наличием уровней государственного управления, но и существованием фондов социального обеспечения и их ролью в налогово-бюджетной политике.

В тех случаях, когда операции органов государственного управления осуществляются единицей сектора государственного управления, которая одновременно подотчетна двум уровням государственного управления, могут возникать проблемы классификации. Принятие решения относительно классификации может представлять особую трудность, если данное учреждение имеет собственный источник финансирования, такой как целевые налоги. Аналогичным образом НКО может контролироваться и в основном финансироваться двумя или несколькими государственными единицами различных уровней. Например, региональный орган управления может иметь право назначать большинство руководителей НКО, однако финансирование этой организации осуществляется в основном центральным правитель-

ством. Единицы сектора государственного управления, находящиеся под двойным контролем, должны относиться к тому уровню государственного управления, на который приходится преобладающая доля финансирования или контроля над их операциями, однако невозможно сформулировать точные правила, которые охватывали бы все возможные механизмы.

Сектор государственного управления и его подсекторы схематично представлены на рис. 1.

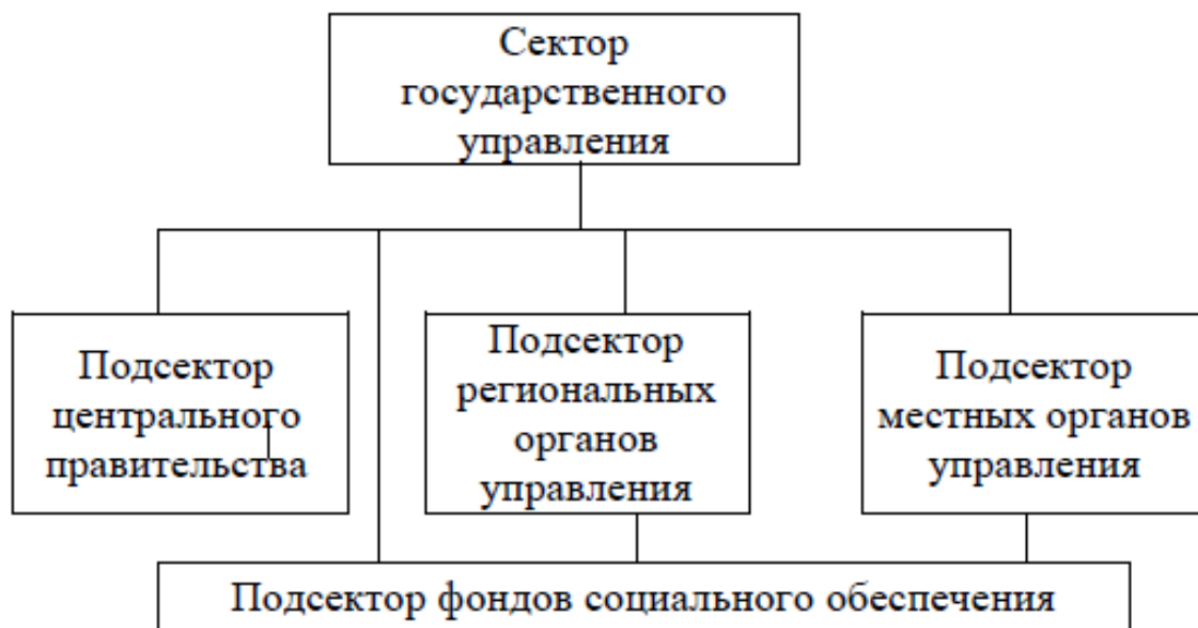


Рис. 1. Подсекторы государственного управления

Требования в отношении классификации единиц сектора государственного управления в соответствии с уровнем государственного управления и в зависимости от того, являются ли они фондами социального обеспечения, могут быть выполнены с помощью двух альтернативных наборов подсекторов. Во-первых, все фонды социального обеспечения могут классифицироваться по уровню государственных органов, которые управляют ими, и объединяться с другими единицами сектора государственного управления этого уровня. Таким образом, подсекторами будут центральное правительство, региональные органы управления и местные органы управления. Во-вторых, все фонды социального обеспечения могут быть объединены в отдельный подсектор, а все прочие единицы сектора государственного управления могут классифицироваться в соответствии с их уровнем. В этом случае подсекторы центрального правительства, региональных органов управления и местных

органов управления будут включать все государственные единицы, за исключением фондов социального обеспечения.

Эти альтернативные методы деления на подсекторы призваны удовлетворять различные аналитические потребности. Решение о том, какой метод является наиболее приемлемым в данной стране, зависит от того, насколько хорошо организованными и значимыми являются фонды социального обеспечения, а также от того, в какой мере управление этими фондами осуществляется независимо от государственных единиц, с которыми они связаны.

Помимо подсекторов, определяемых исходя из уровня государственного управления и наличия фондов социального обеспечения, можно выделять подсекторы на каждом уровне государственного управления на основании того, финансируются ли соответствующие институциональные единицы из утвержденных в законодательном порядке бюджетов данного уровня государственного управления или из внебюджетных источников. С аналитической точки зрения часто желательно классифицировать эти виды институциональных единиц отдельно, поскольку они имеют различные источники финансирования и их операции контролируются разными видами государственных учреждений.

В дополнение к классификации институциональных единиц по уровням государственного управления и по фондам социального обеспечения некоторые классификации операций основаны на контрагенте по операции. В этих случаях одной из групп институциональных единиц являются «другие единицы сектора государственного управления», к которым относятся все единицы сектора государственного управления, кроме единиц, по которым составляется статистика. Например, при составлении статистики по подсектору центрального правительства данная группа будет включать все единицы сектора государственного управления, кроме единиц центрального правительства.

1.6. Государственный сектор

Государственный сектор включает сектор государственного управления и контролируемые органами государственного управления единицы, называемые государственными корпорациями (организациями), основная деятельность которых заключается в проведении коммерческих операций.

При составлении статистики по государственным корпорациям (организациям) может быть целесообразно для целей анализа объединять их в различные группы или подсекторы государственного сектора. Как правило, основу, на которой могут составляться другие группы, образуют четыре группы государственных корпораций (организаций). Схематично государственный сектор представлен на рис. 2.



Рис. 2. Государственный сектор [1]

Планируемый Министерством финансов России периметр консолидации отчетности по институциональным единицам представлен на рис. 3.

Специалисты по анализу государственных финансов традиционно используют налогово-бюджетную статистику для анализа масштабов государственного сектора; его вклада в совокупный спрос, инвестиции и сбережения; влияния налогово-бюджетной политики на экономику, включая использование ресурсов, ситуацию в денежно-кредитной сфере и национальную задолженность; налогового бремени; тарифного протекционизма; а также системы социальной защиты. Кроме того, экспертов все больше интересует оценка эффективности государственных расходов на сокращение

бедности, устойчивости налогово-бюджетной политики, чистого долга, чистой стоимости имущества и условных требований к органам государственного управления, включая обязательства по выплате пенсий в рамках системы социального обеспечения.



Рис. 3. Периметр консолидации отчетности по институциональным единицам [2]

Для решения этих аналитических задач часто бывает необходимо использовать статистику по государственному сектору, а не по сектору государственного управления. Государственные корпорации (организации) — как финансовые, так и нефинансовые — могут проводить государственную налогово-бюджетную политику самыми разными способами, и анализ их фискальной деятельности часто требует статистики по всем осуществляемым ими видам деятельности, а не отдельно взятых статистических данных по конкретным операциям. Даже в тех случаях, когда статистика составляется только по сектору государственного управления, требуется определенная информация по государственным корпорациям (организациям), отражающая уровень участия единиц сектора государственного управления в капитале государственных корпораций (организаций) и изменение этого уровня.

Контрольные вопросы

1. С какими международными стандартами макроэкономической статистики должны быть сопоставима СГФ?
2. Какие концепции гармонизации с СНС 2008 г. должны соблюдаться в СГФ?
3. Основная цель и направления использования международных стандартов статистики государственных финансов.
4. Перечислите секторы СГФ и СНС и приведите примеры институциональных единиц по каждому сектору.
5. Какие виды юридических лиц или общественных организаций признаются в качестве институциональных единиц в СНС и СГФ?
6. Приведите примеры по каждому из четырех видов юридических лиц или общественных организаций, являющихся институциональными единицами.
7. Раскройте содержание понятия «единица сектора государственного управления» и подтвердите примерами.
8. Дайте характеристику сектора государственного управления.
9. Перечислите подсекторы государственного управления и приведите примеры по каждому подсектору, функционирующему на территории Ярославской области.
10. Чем отличаются сектор государственного управления и государственный сектор?
11. Приведите примеры институциональных единиц финансовых и нефинансовых государственных корпораций, функционирующих на территории Ярославской области.

Практическое задание

Характеристика сектора государственного управления России и его подсекторов

Студентам предлагается сопоставить действующие институциональные единицы государственного сектора России по каждому выделенному на рис. 2 блоку. Выполненное задание оформляется в виде таблицы согласно примеру.

Пример выполнения задания

Название блока	Наименование институциональных единиц и краткая характеристика влияния институциональных единиц на государственные финансы
Денежно- кредитные государственные корпорации (организации), включая Центральный банк	Банк России — в предыдущем году _____ прибыли было направлено в федеральный бюджет; _____ предоставлено кредитов коммерческим банкам с государственным участием (бюджету). Коммерческие банки с государственным участием: 1. ПАО Сбербанк — доля участия государства в лице _____ составляет _____, размер уставного капитала _____

2. Потоки, запасы и основы правил учета

2.1. Характеристика потоков

Все данные, отражаемые в системе СГФ, представляют собой либо **потоки**, либо **запасы**. **Потоки** — это денежное выражение экономических мероприятий, в которых участвуют институциональные единицы, а также других событий, которые оказывают влияние на экономическое положение институциональных единиц и происходят в течение отчетного периода. Запасами называются имеющиеся у институциональной единицы на определенный момент времени активы и обязательства, а также соответствующая чистая стоимость активов этой единицы, которая равна разности между общей суммой активов и общей суммой обязательств.

Потоки и запасы, отражаемые в системе СГФ, представлены в интегрированной форме, что означает, что все изменения в запасах могут быть полностью объяснены потоками. Другими словами, для каждого вида запасов справедливо следующее соотношение:

$$Si = S_0 + F, \quad (1)$$

где S_0 и S_j — стоимость конкретного вида запаса на начало и конец отчетного периода соответственно, а F представляет чистую стоимость всех потоков в течение этого периода, которые оказали влияние на данный конкретный запас. В более общем виде стоимость любого запаса, имеющегося у институциональной единицы на данный момент, представляет собой кумулятивную стоимостную величину всех потоков, оказывающих влияние на этот запас.

Потоки отражают создание, преобразование, обмен, передачу или исчезновение экономической стоимости. Они связаны с изменениями в объеме, составе или стоимости активов, обязательств и чистой стоимости активов институциональной единицы. Поток может представлять собой разовое событие, например, денежный платеж за покупку товаров, или кумулятивную стоимость совокупности событий, произошедших в течение отчетного периода, таких как непрерывное начисление расходов на выплату процентов по государственной облигации. Все **потоки** классифицируются либо как **операции**, либо как **другие экономические потоки**.

2.2. Классификация операций

Операция представляет собой взаимодействие между двумя институциональными единицами на основе взаимного соглашения или действие, совершаемое внутри отдельной единицы, которое с аналитической точки зрения целесообразно рассматривать как операцию. Взаимное соглашение означает предварительную осведомленность и согласие институциональных единиц, но не означает, что обе единицы участвуют в данной операции добровольно. Проведение некоторых операций, таких как уплата налогов, обусловлено в силу закона. Хотя отдельные институциональные единицы не вправе самостоятельно определять суммы уплачиваемых ими налогов, существует общее понимание и признание обществом обязанности платить налоги. Поэтому уплата налогов считается операцией, несмотря на то что она носит обязательный характер. Аналогичным образом действия, необходимые для исполнения судебных или административных решений, могут не быть добровольными, однако они предпринимаются на основе предварительной осведомленности и с согласия участвующих сторон.

Каждая **операция** представляет собой либо **обмен**, либо **трансферт**. *Операция является обменом*, если одна институциональная единица предоставляет товар, услугу, актив или труд другой единице и получает в обмен товар, услугу, актив или труд эквивалентной стоимости. Оплата труда работников, приобретение товаров и услуг, осуществление расходов по выплате процентов, продажа административного здания, а также все внутренние операции представляют собой обмен.

Операция является трансфертом, если одна институциональная единица предоставляет товар, услугу, актив или труд другой единице, не получая одновременно в обмен товар, услугу, актив или труд, имеющие какую-либо стоимость. Как правило, единицы сектора государственного управления осуществляют множество трансфертов, которые могут быть обязательными или добровольными. Налоги и большинство отчислений на социальное обеспечение являются обязательными трансфертами, обязательство по уплате которых налагается государственными единицами на другие единицы. Субсидии, гранты и пособия по со-

циальной помощи представляют собой добровольные трансферты единиц сектора государственного управления другим единицам.

Некоторые операции выглядят как обмен, однако в действительности они являются сочетанием обмена и трансферта. В таких случаях фактическая операция должна дробиться на две операции, одна из которых является только обменом, а другая — только трансфертом. Например, единица сектора государственного управления может продать актив по цене, которая явно ниже рыночной стоимости данного актива. Такая продажа должна быть разделена на обмен, произведенный по рыночной цене актива, и трансферт, равный по стоимости разнице между фактической стоимостью операции и рыночной стоимостью актива.

Страховые премии и требования (кроме страхования жизни) также считаются трансфертами. Эти операции считаются трансфертами, поскольку неясно, получит ли первая единица какие-либо пособия, а если она их получит, то они могут быть никак не связаны с суммой уплаченных ранее премий. Таким образом, полученные государственными единицами взносы/отчисления на социальное обеспечение и выплаченные ими пособия по социальному обеспечению в системе СГФ рассматриваются как трансферты.

Все операции могут также быть классифицированы как денежно-кредитные и не относящиеся к денежно-кредитным. Денежно-кредитной операцией является операция, в которой одна институциональная единица производит платеж или принимает на себя обязательство, выраженное в денежных единицах, а другая институциональная единица получает платеж или иной актив, также выраженный в денежных единицах.

Все другие операции не относятся к денежно-кредитным, однако им должна быть присвоена денежная стоимость, поскольку в системе СГФ отражаются только потоки и запасы в денежном выражении. Операции, не относящиеся к денежно-кредитным, могут быть либо двусторонними, либо внутренними, и они могут представлять собой либо обмен, либо трансферт. *Бартер, вознаграждение в натуральной форме и другие выплаты в натуральной форме являются обменом, не носящим денежно-кредитного характера.* Трансферты в натуральной форме представляют собой трансферты, не носящие денежно-кредитного характера.

В **бартерных** операциях две институциональные единицы обмениваются товарами, услугами или активами (кроме денежных средств), имеющими равную стоимость. Например, государственная единица может согласиться передать частной корпорации участок земли, расположенный в промышленной зоне, в обмен на другой участок земли, который органы государственного управления намерены превратить в национальный парк.

Вознаграждение в натуральной форме осуществляется, когда государственный служащий получает оплату в форме товаров, услуг или активов, отличных от денег. К видам вознаграждения, которое работодатели обычно предоставляют своим работникам бесплатно или по сниженным ценам, относятся еда и напитки, форменная одежда, жилищные услуги, транспорт и услуги по уходу за детьми.

Другие выплаты в натуральной форме имеют место, когда платеж в счет погашения обязательства производится в форме товаров, услуг или неденежных активов, а не в денежной форме. Например, государственная единица может согласиться урегулировать требование по просроченным налогам за счет передачи налогоплательщиком органам государственного управления права собственности на землю или основные фонды.

Трансферты в натуральной форме могут использоваться вместо денег для большей эффективности или для того, чтобы гарантировать потребление определенных товаров и услуг. Например, помощь после стихийного бедствия может оказаться более эффективной и может быть доставлена более оперативно, если она предоставляется в форме медикаментов, продовольствия и палаток, а не в денежной форме. Кроме того, единица сектора государственного управления может предоставлять медицинские услуги и услуги в области образования в натуральной форме с тем, чтобы обеспечить удовлетворение потребностей в этих услугах.

2.3. Классификация других экономических потоков

Другой экономический поток представляет собой изменение в объеме или стоимости актива или обязательства, которое не является результатом операции. Изменения в объеме называются другими изменениями в объеме активов, или другими изменениями в объеме, а изменения стоимости называются хол-

динговой прибылью или убытками. Во всех случаях, когда речь идет об изменении в объеме или стоимости актива, это относится также к соответствующим изменениям обязательств.

Другие изменения в объеме активов охватывают широкий спектр событий. Эти события разделены **на три группы.**

Первая группа включает события, которые приводят к добавлению в баланс или выведению из баланса существующего актива или обязательства без его количественного или качественного изменения. Возможна ситуация, при которой известно, что некоторый объект существует, но он не отражается в балансе активов и пассивов единицы сектора государственного управления, поскольку его рыночная стоимость равна нулю, например разведанные запасы ресурсов недр, разработка которых невыгодна с экономической точки зрения при существующей технологии и относительных ценах. Если вследствие изменений в технологии или относительных ценах рыночная стоимость этих запасов становится положительной, в учете отражаются другие изменения в объеме с добавлением данного объекта в баланс.

Вторая группа включает события, которые ведут к количественному или качественному изменению активов. Причиной подобных изменений является обнаружение, создание, уничтожение, ликвидация или конфискация активов одной институциональной единицей у другой единицы.

Третью группу составляют изменения в классификации активов. Эта группа относится к изменениям, являющимся следствием изменения классификации целых институциональных единиц с переносом их из одного сектора в другой или изменения классификации отдельных активов и обязательств с переносом их из одной категории в другую. В результате изменения классификации чистая стоимость активов не меняется.

Холдинговая прибыль и убытки по активам и обязательствам вместе с соответствующими изменениями в чистой стоимости активов являются результатом изменений в ценах этих активов и обязательств, включая изменения, вызванные колебаниями обменного курса. Теоретически холдинговая прибыль и убытки отражаются в учете непрерывно по мере изменения цен. Холдинговая прибыль или убытки начисляются исключительно

в результате владения активом или обязательством в течение определенного времени без каких-либо его преобразований.

2.4. Основы правил учета

Правила учета для отражения потоков и запасов в системе СГФ призваны обеспечить согласованность данных, полученных с помощью этой системы, с принятыми стандартами составления экономической статистики. Существует много общего между правилами, используемыми в системе СГФ, и правилами, применяемыми коммерческими организациями и органами государственного управления при составлении своей финансовой отчетности.

Для отражения потоков используется учет по принципу двойной записи. В системе двойной записи каждый поток отражается двумя равноценными записями, которые традиционно называются записями по кредиту и по дебету. Дебет — это увеличение актива, уменьшение обязательства или уменьшение чистой стоимости активов. Кредит — это уменьшение актива, увеличение обязательства или увеличение чистой стоимости активов. Доходные статьи, которые представляют собой увеличение чистой стоимости активов, отражаются по кредиту. И наоборот, расходы означают уменьшение чистой стоимости активов и отражаются по дебету.

Баланс активов и пассивов — это сводное представление активов, обязательств и чистой стоимости активов институциональной единицы или сектора. Основное тождество баланса активов и пассивов и бухгалтерского учета в целом заключается в том, что совокупная стоимость активов всегда равна совокупной стоимости обязательств плюс чистая стоимость активов. Использование системы двойной записи гарантирует безошибочное выполнение данного тождества.

Существуют четыре метода установления времени отражения в учете: метод начисления, метод учета на основе наступления срока платежа, метод учета на основе обязательств и кассовый метод.

Все события, которые ведут к созданию, преобразованию, обмену, передаче или исчезновению экономической стоимости, отражаются в системе СГФ по методу начисления. Все операции, не относящиеся к денежно-кредитным, включаются в статистику, составляемую по методу начисления.

Стоимостная оценка всех потоков и запасов должна производиться по суммам, за которые товары, активы (кроме денежных средств), услуги, рабочая сила или предоставляемый капитал фактически обмениваются или могут быть обменены на деньги. Такая стоимость называется текущей рыночной ценой или стоимостью. Стоимостная оценка потоков должна производиться по ценам на даты их отражения в учете. Стоимостная оценка запасов должна производиться по ценам на дату составления баланса активов и пассивов.

Контрольные вопросы

1. Что такое потоки и запасы и как они соотносятся?
2. Дайте определение операции и раскройте классификацию операций.
3. Что представляет собой обмен и трансферт?
4. Что представляет собой другой экономический поток?
5. Как соотносятся понятия «изменение в объеме актива (обязательства)», «изменение в объеме стоимости актива (обязательства)», «холдинговая прибыль (убыток)»?
6. Какие существуют методы установления времени отражения в учете?
7. Раскройте отличия метода начисления и кассового метода.
8. Что такое текущая рыночная стоимость?

3. Аналитическая основа системы статистики государственных финансов

3.1. Аналитические цели

Органы государственного управления и государственные предприятия проводят множество различных операций. Для управления внутренними операциями органов государственного управления и оценки воздействия органов государственного управления на экономику эти операции необходимо организовать в систему, в которой их можно представлять в сводном виде и анализировать.

Для отчетности операции могут быть систематизированы по государственным единицам, которые их проводят. Для узкоспециализированных задач в области закупок или планирования операции могут систематизироваться по видам закупаемых предметов или предоставляемых услуг. Для выставления счетов и контроля операции могут быть систематизированы по видам контрагентов, с которыми органы государственного управления осуществляют операции. Кроме того, система статистики государственных финансов предназначена для облегчения макроэкономического анализа.

Система СГФ является количественным инструментом, содействующим проведению налогово-бюджетного анализа. Чтобы создать возможность для эффективного анализа налогово-бюджетной политики, статистический продукт этой системы должен облегчать идентификацию, измерение, мониторинг и оценку воздействия на экономику мер государственной экономической политики и других видов деятельности, а также долгосрочной устойчивости этих мер и видов деятельности.

Для достижения аналитических целей статистическая основа СГФ должна обеспечивать получение данных, которые:

- во-первых, тесно связаны с другими макроэкономическими статистическими системами (национальными счетами, платежным балансом, денежно-кредитной и финансовой статистикой);

- во-вторых, позволяют аналитикам оценивать финансовую надежность сектора государственного управления теми же методами, какие обычно применяются в отношении других организаций в экономике данной страны.

Центральное место в охвате системы СГФ занимает сектор государственного управления. Если институциональная единица

относится к конкретному сектору, тогда все ее запасы и потоки отражаются в учете по этому сектору. Некоторые виды анализа могут проводиться более эффективно, если они основаны на статистике, включающей операции государственных корпораций (организаций). Поэтому наряду со статистикой сектора государственного управления следует также составлять статистику государственного сектора. Аналитическая основа может применяться к обоим секторам независимо от выбранного охвата.

3.2. Компоненты и концепции аналитической основы

Центральную часть аналитической основы составляет набор из четырех финансовых отчетов, три из которых можно объединить, чтобы показать, что все изменения в запасах связаны с потоками:

- 1) отчет об операциях органов государственного управления;
- 2) отчет о других экономических потоках;
- 3) баланс активов и пассивов.

Кроме того, в целях обеспечения ключевой информации о ликвидности аналитическая основа включает **отчет об источниках и использовании денежных средств**. В нем отражаются поступление и выплаты денежных средств с использованием классификации, которая аналогична применяемой в отчете об операциях органов государственного управления.

В отчете об операциях органов государственного управления представлены сводные данные об операциях сектора государственного управления за данный отчетный период. По существу операции представляют собой изменения в запасах, связанные со взаимно согласованными действиями между институциональными единицами, такими как продажа товара или услуги одной институциональной единицей и их покупка другой единицей.

В совокупности операции составляют основную часть деятельности по реализации налогово-бюджетной политики.

В отчете о других экономических потоках в табличной форме отражаются изменения в запасах активов, обязательств и чистой стоимости активов, источником которых не являются операции. В частности, холдинговая прибыль представляет собой изменения в запасах вследствие колебаний цен, включая колебания обменного курса. Другие изменения в объеме активов связаны с изменениями в запасах в результате таких событий, как от-

крытие новых активов (например, месторождений минеральных ресурсов) и износ или разрушение активов. Балансирующей статьёй данного отчета является изменение чистой стоимости активов в результате других экономических потоков.

Изменения в стоимости активов, обязательств и чистой стоимости активов, вызываемые исключительно ценовыми эффектами, называются *холдинговой прибылью*. Они могут быть следствием изменений в общем уровне цен или в относительных ценах. Изменения обменного курса также приводят к образованию холдинговой прибыли по финансовым активам и обязательствам, выраженным в иностранной валюте.

В балансе активов и пассивов отражаются запасы активов, обязательств и чистая стоимость активов сектора государственного управления на конец каждого отчетного периода.

Разбивая совокупные активы и совокупные обязательства на составляющие и устанавливая источники изменений в них от периода к периоду в связи с операциями и другими экономическими потоками (согласно приведенным определениям), данная основа позволяет получить надежное статистическое объяснение факторов, которые вызывают изменение чистой стоимости активов органов государственного управления.

Изменение чистой стоимости активов является рекомендуемым количественным показателем для оценки степени устойчивости деятельности в налогово-бюджетной сфере.

Активы, включаемые в баланс активов и пассивов сектора государственного управления, — это активы, в отношении которых единицы этого сектора осуществляют права собственности и от которых они могут получать экономическую выгоду за счет владения ими или использования их в течение некоторого периода времени. В данную категорию не включают активы, которые не принадлежат единицам сектора государственного управления и не контролируются ими, и активы, не имеющие экономической стоимости.

Обязательства — это принятые обязанности по предоставлению экономической стоимости другой институциональной единице. Большинство классификаций, применяемых к финансовым активам, применимы также и к обязательствам.

Структура аналитической основы СГФ представлена на рис. 4.

Ниже будет раскрыто экономическое содержание отчета об операциях органов государственного управления и отчета об источниках и использовании денежных средств.

3.3. Отчет об операциях органов государственного управления

В отчете об операциях органов государственного управления (табл. 1) представлены подробные сведения об операциях в области доходов, расходов, чистого приобретения нефинансовых активов, чистого приобретения финансовых активов и чистого принятия обязательств.

Доходы определяются как увеличение чистой стоимости активов в результате операций, а расходы — как уменьшение чистой стоимости активов в результате операций. Чистое приобретение нефинансовых активов равно валовому накоплению основного капитала минус потребление основного капитала плюс изменения в запасах материальных оборотных средств и операции с другими нефинансовыми активами.

Все операции, которые приводят к уменьшению чистой стоимости активов сектора государственного управления, классифицируются как **расходы**. Основными видами расходов являются оплата труда работников, использование товаров и услуг, потребление основного капитала, проценты, субсидии, гранты, социальные пособия и другие расходы. Кроме того, расходы могут быть классифицированы по функциональному назначению, например на здравоохранение или социальную защиту.

В отчете об операциях органов государственного управления определяются две важные для анализа сальдовые величины. Доходы за вычетом расходов составляют **чистое операционное сальдо**. Последующий вычет из этой величины чистого приобретения нефинансовых активов дает чистое кредитование (+)/заимствование(–), которое равно также чистому результату операций с финансовыми активами и обязательствами.

Чистое операционное сальдо представляет собой сводный показатель текущей устойчивости операций органов государственного управления. Оно сравнимо с концепцией национальных счетов «сбережение плюс чистые капитальные трансферты к получению».

Отчет об операциях органов управления**ОПЕРАЦИИ, ВЛИЯЮЩИЕ НА ЧИСТУЮ СТОИМОСТЬ АКТИВОВ****ДОХОДЫ**

Налоги

Взносы/отчисления на социальные нужды [СГФ]

Гранты

Другие доходы

РАСХОДЫ

Оплата труда работников [СГФ]

Использование товаров и услуг

Потребление основного капитала [СГФ]

Проценты [СГФ]

Субсидии

Гранты

Социальные пособия [СГФ]

Другие расходы

ЧИСТОЕ/ВАЛОВОЕ ОПЕРАЦИОННОЕ САЛЬДО**ОПЕРАЦИИ С НЕФИНАНСОВЫМИ АКТИВАМИ****ЧИСТОЕ ПРИОБРЕТЕНИЕ НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ**

Основные фонды

Изменения в запасах материальных оборотных средств

Ценности

Непроизведенные активы

ЧИСТОЕ КРЕДИТОВАНИЕ/ЗАИМСТВОВАНИЕ [СГФ]**ОПЕРАЦИИ С ФИНАНСОВЫМИ АКТИВАМИ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМИ (ФИНАНСИРОВАНИЕ)****ЧИСТОЕ ПРИОБРЕТЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ**

Внутренние

Внешние

ЧИСТОЕ ПРИНЯТИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Внутренние

Внешние

Компонент изменения в чистой стоимости активов в результате операций может быть непосредственно отнесен к мерам государственной политики, поскольку органы государственного управления осуществляют контроль над своими операциями. Этого нельзя сказать о других компонентах общих изменений в чистой стоимости активов, поскольку они не находятся под прямым контролем органов государственного управления.

Чистое кредитование (+)/заимствование(–) представляет собой сводный показатель масштаба предоставления органами государственного управления финансовых ресурсов в распоряжение других секторов экономики или использования им финансовых ресурсов, генерируемых другими секторами. По этой причине данная статья может рассматриваться как показатель финансового воздействия деятельности органов государственного управления на остальную экономику. Кроме того, в табл. 1 представлено **валовое операционное сальдо**. Его отличие от чистого операционного сальдо состоит в том, что оно не включает потребление основного капитала в качестве расходов.

Во втором разделе табл. 1 отражаются операции, которые приводят к изменению авуаров **нефинансовых активов** органов государственного управления. Такие активы классифицируются по следующим категориям: «основные фонды», «запасы материальных оборотных средств», «ценности и произведенные активы».

Основные фонды представляют собой произведенные активы, которые регулярно или непрерывно используются в производственных процессах в течение более чем одного года. Операции с основными фондами могут быть связаны с приобретением новых активов, созданием новых активов за счет собственного производства, приобретением и выбытием существующих активов, а также существенными усовершенствованиями основных фондов и произведенных активов. Активы могут приобретаться или выбывать в результате покупки, продажи, бартера или передачи.

Запасы материальных оборотных средств — это запасы товаров, имеющих у единиц сектора государственного управления и предназначенных для продажи, использования в производстве или иного применения впоследствии. Это могут быть стратегические запасы, сырье и материалы, незавершенное производство, готовая продукция или товары, хранимые для перепродажи. Изъя-

тия из запасов материальных оборотных средств оцениваются по текущим рыночным ценам, а не по ценам приобретения.

Ценности представляют собой произведенные активы, которые не используются главным образом в целях производства или потребления, а хранятся в качестве средства сохранения стоимости во времени.

Непроизведенные активы — это необходимые для производства активы, которые сами не были произведены, например земля, ресурсы недр и определенные виды нематериальных активов.

В третьем разделе табл. 1 отражаются **финансовые операции**, которые приводят к изменению авуаров финансовых активов и обязательств органов государственного управления. Финансовые активы представляют собой главным образом требования к другим институциональным единицам, и потому активам соответствуют определенные пассивы. Операции с финансовыми активами могут классифицироваться самыми разнообразными способами; для простоты представления в табл. 1 приводится только классификация финансовых активов, исходящая из того, принято ли соответствующее активу обязательство резидентом (категория обозначена в таблице как «внутренние») или нерезидентом («внешние»), и наоборот, при классификации обязательств.

3.4. Операции с денежными средствами, осуществляемые органами государственного управления

Потоки желательно отражать по методу начисления, но при этом для оценки ликвидности сектора государственного управления важной также является информация об источниках и направлениях использования денежных средств. В отчете об источниках и использовании денежных средств (табл. 2) показана общая сумма денежных средств, созданных или потребленных вследствие: 1) текущих операций, 2) операций с нефинансовыми активами и 3) операций, в которых участвуют финансовые активы и обязательства помимо денежных средств. Чистое изменение позиции по денежным средствам органов государственного управления представляет собой сумму чистых денежных средств, полученных из этих трех источников.

Отчет об источниках и использовании денежных средств**ПОТОКИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В СВЯЗИ
С ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ****ПОСТУПЛЕНИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ
ОТ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Налоги

Взносы/отчисления на социальные нужды

Гранты

Другие поступления

**ВЫПЛАТЫ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ДЛЯ ПРОВЕДЕНИЯ
ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Оплата труда работников

Покупка товаров и услуг

Проценты

Субсидии

Гранты

Социальные пособия

Другие платежи

*Чистый приток денежных средств от операционной
деятельности***ПОТОКИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В СВЯЗИ
С ВЛОЖЕНИЯМИ В НЕФИНАНСОВЫЕ АКТИВЫ****ПОКУПКА НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ**

Основные фонды

Стратегические запасы

Ценности

Непроизведенные активы

ПРОДАЖА НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

Основные фонды

Стратегические запасы

Ценности

Непроизведенные активы

*Чистый отток денежных средств в результате вложений
в нефинансовые активы***ПРОФИЦИТ/ДЕФИЦИТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**

**ПОТОКИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В СВЯЗИ
С ОПЕРАЦИЯМИ ПО ФИНАНСИРОВАНИЮ**

**ЧИСТОЕ ПРИОБРЕТЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ,
ПОМИМО ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**

Внутренние

Внешние

ЧИСТОЕ ПРИНЯТИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Внутренние

Внешние

*Чистый приток денежных средств от операций
по финансированию*

ЧИСТОЕ ИЗМЕНЕНИЕ В ЗАПАСАХ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Понятие денежных средств включает денежную наличность и эквиваленты денежных средств. Денежной наличностью называются банкноты, монеты и депозиты до востребования в банке или других финансовых учреждениях. Эквивалентами денежных средств являются высоколиквидные вложения, которые легко могут быть обращены в денежную наличность по усмотрению правительства, а также овердрафты, считающиеся неотъемлемой частью системы управления денежными средствами.

В отличие от отчета об операциях органов государственного управления, основанного на методе начисления (табл. 1), отчет об источниках и использовании денежных средств (табл. 2) основан на кассовом методе учета. Это по существу означает, что операции регистрируются в тот момент, когда имеет место получение денежных средств или производятся денежные платежи. Дополнительную полезную информацию можно получить в результате анализа расхождений между табл. 1 и 2.

Контрольные вопросы

1. Что отражает и что представляет собой аналитическая основа?
2. Какие цели преследует статистическая основа СГФ?

3. Почему следует составлять не только статистику сектора государственного управления, но и статистику государственного сектора?

4. Какие финансовые отчеты составляют центральную часть аналитической основы?

5. Раскройте экономический смысл и содержание элементов отчета об операциях органов государственного управления.

6. Раскройте экономический смысл и содержание элементов отчета о других экономических потоках.

7. Раскройте экономический смысл и содержание отчета об источниках и использовании денежных средств.

8. Какие две широкие категории операций отражаются в отчете об операциях органов государственного управления, но отсутствуют в отчете об источниках и использовании денежных средств и почему?

Практическое задание

Анализ отчетности об исполнении бюджета субъекта Российской Федерации

Цель выполнения задания: провести сопоставление международных стандартов СГФ с бюджетным законодательством России, а также анализ структуры и динамики доходов и расходов бюджета субъекта РФ на основании данных форм бюджетной отчетности.

Информационный источник: официальный сайт Казначейства России. «Исполнение бюджетов/Консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов». В загруженном с сайта Казначейства России архиве годовых отчетов за два предшествующих года (файл *byudzhety-subektov-rf.zip*) необходимо найти отчеты об исполнении консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда (форма по ОКУД 0503317) одного из субъектов РФ (индивидуально по указанию преподавателя).

Обратите внимание, на то, что имена архивов и файлов, загружаемых с сайта Федерального казначейства, соответствуют отчетной дате и номеру формы бюджетной отчетности по ОКУД.

Состав бюджетной отчетности для финансового органа, уполномоченного на формирование бюджетной отчетности об исполнении соответствующего консолидированного бюджета Российской Федерации, утвержден п. 11.3 приказа Министерства финансов РФ от 28 декабря 2010 г. № 191н «Об утверждении инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации».

Аналитическая основа построения бюджетной отчетности приведена в главе 4 «Руководства МВФ по статистике государственных финансов 2001».

Следует сопоставить действующий в настоящий момент состав и экономическое содержание бюджетной отчетности с принятыми международными стандартами статистики государственных финансов.

Из двух годовых отчетов формы 0503317 анализу подлежат (1–2 листы файла): доходы и расходы бюджета одного из субъектов Российской Федерации. Таблицы для анализа формируются по данным графы «Исполнено» — «Бюджет субъекта Российской Федерации». Для проведения анализа доходы, расходы и источники финансирования дефицита бюджета агрегируются, при этом в исходном файле отчета за определенный год ненужные строки скрываются, а не удаляются. Это необходимо для проведения в случае необходимости более детального анализа. Ненужные колонки можно удалить или скрыть.

Анализа доходов и расходов строится согласно нижеприведенной таблице.

Наименование показателя	Код бюджетной классификации					Темпы прироста абсолютных значений, %	Темпы прироста долей, %
		Абсолютное значение, руб.	Доля в общей сумме доходов, %	Абсолютное значение, руб.	Доля в общей сумме доходов, %		
1	2	3	4	5	6	7	8

Для проведения анализа расходы необходимо агрегировать и анализировать по разделам. Два раздела, составляющих наибольшую долю в общей сумме расходов за последний год, агрегируют и анализируют до уровня подраздела. При агрегировании необходимо обратить внимание на коды бюджетной классификации.

Выходными формами практического задания являются:

1. Файл в формате Excel, содержащий два листа с таблицами для анализа доходов и расходов.

2. Файл в формате Word, содержащий анализ состава бюджетной отчетности и ее сравнение с международными стандартами статистики государственных финансов, а также анализ динамики и структуры доходов и расходов бюджета одного из субъектов Российской Федерации.

Имена файлов должны содержать фамилию студента и буквы ГФ после нижнего подчеркивания, например Иванов_ГФ.xls и Иванов_ГФ.doc.

Список использованных источников

1. Руководство МВФ по статистике государственных финансов 2001 // Официальный сайт Министерства финансов России.
— URL : <http://old.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2004/06/408372.pdf>
2. Стандарты финансовой отчетности для государственного сектора // Официальный сайт Министерства финансов России.
— URL : https://www.minfin.ru/ru/performance/budget/bu_gs/sfo/

Оглавление

1. Секторы и институциональные единицы в системе международных стандартов статистики государственных финансов	3
1.1. Статистика государственных финансов в системе международных стандартов	3
1.2. Секторы и институциональные единицы СГФ и СНС	5
1.3. Применение определения институциональной единицы к органам государственного управления	9
1.4. Сектор государственного управления	10
1.5. Подсекторы государственного управления	14
1.6. Государственный сектор.....	16
Контрольные вопросы.....	19
Практическое задание	19
2. Потоки, запасы и основы правил учета.....	21
2.1. Характеристика потоков.....	21
2.2. Классификация операций	22
2.3. Классификация других экономических потоков.....	24
2.4. Основы правил учета	26
Контрольные вопросы.....	27
3. Аналитическая основа системы статистики государственных финансов	28
3.1. Аналитические цели.....	28
3.2. Компоненты и концепции аналитической основы.....	29
3.3. Отчет об операциях органов государственного управления	32
3.4. Операции с денежными средствами, осуществляемые органами государственного управления	35
Контрольные вопросы.....	37
Практическое задание	38
Список использованных источников.....	41

Учебное издание

Чиркун Сергей Иванович

Международные стандарты статистики государственных финансов

Учебно-методическое пособие

Редактор, корректор М. Э. Левакова
Верстка М. Э. Леваковой

Подписано в печать 04.07.2018. Формат 60×84 1/16.

Усл. печ. л. 2,56. Уч.-изд. л. 1,5.

Тираж 25 экз. Заказ

Оригинал-макет подготовлен
в редакционно-издательском отделе ЯрГУ.

Ярославский государственный университет им. П. Г. Демидова.
150003, Ярославль, ул. Советская, 14.

