

**МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИМЕНИ М.В. ЛОМОНОСОВА**

---

**ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

*На правах рукописи*

Дубинина Ирина Владимировна

**МЕТОДОЛОГИЯ СТАТИСТИКИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ  
В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Специальность 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

**Москва — 2009**

Диссертация выполнена на кафедре статистики экономического факультета Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова.

**Научный руководитель:** доктор экономических наук, профессор *Иванов Юрий Николаевич*

**Официальные оппоненты:** доктор экономических наук, профессор  
*Ефимова Марина Романовна,*  
Государственный университет управления

кандидат экономических наук, доцент  
*Образцова Ольга Исааковна,*  
Государственный университет - Высшая школа  
экономики

**Ведущая организация:** Финансовая академия  
при Правительстве Российской Федерации

Защита диссертации состоится **19 марта 2009 года** в 15<sup>15</sup> часов на заседании диссертационного совета Д 501.001.18 при Московском государственном университете им. М.В. Ломоносова по адресу: 119992, г. Москва, ГСП-1, Ленинские горы, МГУ им. М.В. Ломоносова, 2-ой учебный корпус, экономический факультет, ауд. № 413.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке 2-го учебного корпуса Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова.

Автореферат разослан «\_\_\_» февраля 2009 года

Ученый секретарь  
диссертационного совета Д 501.001.18  
при МГУ им. М.В. Ломоносова,  
доктор экономических наук, профессор

В.П. Суйц

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** В силу особенностей функций государства результаты деятельности институциональных единиц сектора государственного управления и государственного сектора оказывают существенное влияние на экономику страны в целом. Полная, надежная и своевременная информация об экономической деятельности государства и об ее результатах является основой для проведения экономического анализа и принятия органами государственной власти своевременных и обоснованных решений в отношении налогово-бюджетной политики. Указанная информация также представляет большой интерес для научных и деловых кругов, широкой общественности.

Статистические данные об экономической деятельности государства и ее результатах играют существенную роль в ходе проведения реформ в области государственных и муниципальных финансов в Российской Федерации. Как подчеркнул Президент Российской Федерации, «при расширении горизонта бюджетного планирования возрастает значение информации о финансовых результатах деятельности государственного сектора. Эта информация должна учитываться при принятии решений, касающихся управления государственными ресурсами. На федеральном уровне должна быть сформирована система мониторинга эффективности бюджетных расходов, а также оценки эффективности использования финансовых ресурсов, передаваемых государственным корпорациям»<sup>1</sup>.

Актуальность информации об экономической деятельности государства и ее результатах особенно повышается в условиях экономического кризиса с учетом усиления роли государства в экономике и необходимости принятия адекватных управленческих решений.

Данные статистики государственных финансов (СГФ) Российской Федерации составляют часть единого информационного пространства не только внутри страны, но и на международном уровне. Являясь членом таких международных организаций, как Организация Объединенных Наций, Международный валютный фонд, Международный банк реконструкции и развития и другие, Российская Федерация имеет определенные обязательства по предоставлению информации по различным секторам и подсекторам экономики. В целях обеспечения сопоставимости между странами такие данные должны быть представлены в формате, соответствующем международным стандартам составления и представления экономической информации.

Основным источником информации, который используется в Российской Федерации при подготовке СГФ и счетов органов государственного управления в

---

<sup>1</sup> Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному собранию Российской Федерации от 23.06.08г. «О бюджетной политике в 2009-2011 годах».

системе национальных счетов, являются данные отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. В 2005 году Министерством финансов Российской Федерации была проведена масштабная реформа системы бюджетного учета, отчетности и классификации. Одной из целей реформы являлось сближение российской системы с Международными стандартами финансовой отчетности для государственного сектора и международными стандартами СГФ.

Несмотря на очевидные успехи проведенной реформы, в настоящее время сохраняется ряд первоочередных задач, связанных с совершенствованием методологии статистики государственных финансов в Российской Федерации. К наиболее актуальным задачам следует отнести разработку четких критериев отнесения институциональных единиц к сектору государственного управления, консолидацию в российской СГФ данных по государственным корпорациям, применение международного стандарта по СГФ при интерпретации экономических событий и при оценке активов и обязательств, приведение в соответствие терминологии и классификаций, применяемых в российском бюджетном учете и отчетности, терминологии и классификациям международного стандарта по СГФ. Дополнительные задачи связаны с необходимостью совершенствования организации подготовки и распространения данных российской СГФ, а также использования таких данных в аналитических целях при разработке макроэкономической политики.

Таким образом, существует настоятельная потребность в исследовательской работе, в которой на основе критического анализа российской практики и с учетом требований международных стандартов были бы сформулированы практические рекомендации по совершенствованию методологии СГФ в Российской Федерации.

**Степень научной разработанности проблемы.** Вопросы формирования СГФ и счетов органов государственного управления в системе национальных счетов рассматривались в публикациях многих ученых и специалистов-практиков в нашей стране и за рубежом. В процессе диссертационного исследования автором были проанализированы работы И.В. Алексеевой, Р.Е. Артюхина, В.А. Зеленского, Ю.Н. Иванова, С.Е. Казариновой, Л.А. Карасевой, Н.П. Кондракова, И.Н. Кондракова, А.Е. Косарева, Г.И. Маклевой, А.М. Лаврова, М.Г. Назарова, Т.Г. Нестеренко, Б.Т. Рябушкина, А.Е. Саблиной, А.Е. Суринова, И.Н. Токарева, Т.А. Хоменко и других специалистов. Кроме того, автором были изучены материалы зарубежных публикаций, в том числе, работы А. Караре, Дж. М. Кейнса, П. Коттерелла, Л. Лалиберте, У. Петти, Дж. Питзера, Б. Траа, Э. Харрисон, Э. Уайсмана, Т. Уикенза, а также международные стандарты, в том числе, опубликованная в 2008 году обновленная версия Системы национальных счетов (СНС 2008).

Проведенный анализ публикаций позволил автору сделать вывод о том, что, несмотря на относительную разработанность темы СГФ, в современной отечест-

венной экономической литературе пока отсутствует комплексный анализ и описание методологии СГФ в условиях реформы системы бюджетного учета, отчетности и классификации. Необходимость дальнейшего реформирования информационной базы российской СГФ на современном этапе перехода к международным стандартам и разработки рекомендаций по совершенствованию методологии российской СГФ в условиях бюджетной реформы обусловила актуальность темы данного диссертационного исследования, предопределила выбор предмета и объекта исследования, его цели и задач.

**Объектом исследования** в настоящей работе является СГФ как часть экономической статистики Российской Федерации.

**Предмет исследования** составляет методология российской СГФ на современном этапе перехода к международным стандартам в области формирования и распространения статистической информации.

**Цель и задачи исследования.** Основная цель диссертационного исследования заключается в разработке рекомендаций по совершенствованию методологии СГФ в Российской Федерации в целях повышения эффективности государственного управления в условиях бюджетной реформы и для приведения в соответствие со стандартами Международного валютного фонда, изложенными в Руководстве по СГФ 2001 года.

В соответствии с поставленной целью были сформулированы следующие задачи диссертационного исследования:

- изучить требования международных стандартов в области составления и представления СГФ;
- исследовать процессы развития и гармонизации международных стандартов и сделать выводы о возможности дальнейшего совершенствования стандартов СГФ;
- исследовать практику применения понятий «сектор государственного управления» и «государственный сектор» в Российской Федерации при формировании бюджетной отчетности, данных СГФ и счетов органов государственного управления в системе национальных счетов и выявить возможные несоответствия рекомендациям международным стандартам по СГФ в отношении охвата институциональных единиц и охвата статистических данных;
- провести анализ инструментов формирования и основных разделов статистики государственного бюджета (бюджетной отчетности), в том числе введенную в 2005 году систему бюджетного учета, отчетности и бюджетной классификации, с точки зрения возможности формирования данных СГФ в соответствии с международными стандартами;

- провести сравнительный анализ российской системы показателей статистики государственного бюджета (бюджетной отчетности) и показателей, предусмотренных международными стандартами СГФ, и выявить несоответствия;
- исследовать основные вопросы организации СГФ в Российской Федерации и выявить возможные недостатки существующего порядка;
- разработать рекомендации по совершенствованию институционального охвата российской СГФ;
- выработать предложения по совершенствованию аналитической основы СГФ в Российской Федерации в соответствии с требованиями международных стандартов;
- разработать рекомендации по совершенствованию организации подготовки и распространения данных СГФ, а также использования указанных данных в аналитических целях и для повышения эффективности управления государственными и муниципальными финансами.

**Теоретические и методологические основы исследования.** Теоретическую и методологическую основу исследования составили нормативные правовые документы, научные монографии, периодические экономические издания, статьи российских и зарубежных специалистов, ученых, а также публикации международных организаций по вопросам составления финансовой отчетности и данных СГФ и СНС.

Методология исследования основана на научном анализе и синтезе. Для решения поставленных задач были использованы методы наблюдения, анализа причинно-следственных связей, сравнительного анализа, индуктивный и дедуктивный методы научного познания.

**Информационная база исследования.** Информационную базу исследования составили нормативные правовые документы Российской Федерации, данные консолидированной бюджетной отчетности и официальные данные СГФ Российской Федерации, которые на регулярной основе представляются в Международный валютный фонд.

**Научная новизна работы** заключается в совершенствовании методологии СГФ в Российской Федерации в целях повышения эффективности государственного управления и для согласования со стандартами по СГФ МВФ и новой версией международных стандартов национального счетоводства. Научная новизна результатов диссертационного исследования характеризуются следующим:

1. Установлены современные тенденции развития и гармонизации международных статистических стандартов и стандартов финансовой отчетности для государственного сектора, аргументирована необходимость дальнейшей модернизации

действующих стандартов по СГФ с учетом новой версии стандартов национально-го счетоводства, опубликованной в 2008 году.

2. Определены инструменты формирования и основные разделы бюджетной отчетности и обоснованы направления адаптации международной методологии СГФ применительно к российской практике.

3. Сформулированы предложения по уточнению критериев классификации и состава институциональных единиц сектора государственного управления Российской Федерации.

4. Обоснованы предложения по уточнению Классификатора институциональных единиц по секторам экономики, придания ему статуса общероссийского и разработки на его основе реестра институциональных единиц, обязательного для применения всеми органами и организациями.

5. Внесены предложения по совершенствованию системы показателей и классификаций бюджетной отчетности, принципов оценки потоков и запасов сектора государственного управления, а также согласованию терминологии и определений, при этом рекомендовано закрепить указанные предложения в нормативных правовых документах, регулирующих вопросы бюджетного учета, отчетности и классификации.

6. Разработаны предложения по перераспределению функций по сбору, обработке и распространению данных российской СГФ, сформированных в соответствии с международными стандартами, в том числе предложения по публикации в открытых источниках информации соответствующих метаданных (методических пояснений).

7. Обоснована концептуальная основа методического обеспечения в форме рекомендаций (или руководства) по проведению экономического анализа и разработке налогово-бюджетной политики на базе данных российской СГФ в целях повышения потенциала использования указанных данных.

**Теоретическая и практическая значимость исследования.** Теоретическая и практическая значимость исследования состоит в том, что представленные выводы и рекомендации могут быть использованы в целях повышения эффективности деятельности федеральных органов исполнительной власти, в особенности Федеральной службы государственной статистики, Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства, Министерства экономического развития Российской Федерации, а также в целях подготовки новых нормативных и методических документов по вопросам формирования и распространения СГФ. Реализация на практике предложений, выработанных по итогам проведения диссертационного исследования, будет способствовать повышению качества данных макроэкономической статистики в Российской Федерации на современном этапе пере-

хода к международным стандартам, совершенствованию информационной базы для проведения экономического анализа и разработки налогово-бюджетной политики, а также повышению эффективности управления государственными и муниципальными финансами.

Материалы диссертационного исследования могут быть использованы в качестве теоретической основы для новых научных исследований, посвященных проблемам макроэкономической статистики. Материалы диссертации также могут найти применение в учебном процессе высших и средних специальных учебных заведений по курсам экономической теории, экономического анализа, макроэкономики, государственного регулирования экономики, государственных финансов, государственного и муниципального управления, статистики финансов.

**Апробация результатов исследования.** Основные положения и выводы диссертационного исследования нашли отражение в публикациях автора (общий объем 5,13 п.л., из них две статьи общим объемом 1,53 п.л. опубликованы в ведущих рецензируемых научных журналах, утвержденных ВАК), были обсуждены и апробированы в профессионально-трудовой деятельности автора при оказании консультационного содействия Министерству финансов Российской Федерации, финансовым органам Чувашской Республики, Вологодской области, Челябинской области, Ямало-Ненецкого автономного округа и других субъектов Российской Федерации, финансовым органам муниципальных образований, а также в работе автора в качестве привлеченного эксперта МВФ при реализации проектов по внедрению международных стандартов СГФ в Республике Беларусь и Республике Словения.

**Структура диссертационной работы.** Диссертационная работа состоит из введения, трех глав и заключения.

Во Введении обосновывается актуальность темы диссертационного исследования, сформулированы его цели и задачи, определены объект и предмет, а также методологическая база исследования, описаны научная новизна, теоретическая и практическая значимость исследования, апробация работы, а также структура диссертационного исследования.

В первой главе диссертационного исследования содержится обзор единой концептуальной основы стандартов экономической статистики, представлены основополагающие принципы, определения и классификации стандартов СГФ, а также результаты сравнительного анализа методологии СГФ и методологии СНС. Кроме того, в первой главе представлен аналитический обзор основных результатов работ по гармонизации международных стандартов и сделаны выводы об их возможном влиянии на изменение стандартов СГФ.

Во второй главе диссертационного исследования рассматриваются практиче-



ские аспекты формирования СГФ в Российской Федерации. В главе приведены результаты исследования бюджетной классификации Российской Федерации и плана счетов бюджетного учета как инструментов формирования статистики государственного бюджета (бюджетной отчетности), описаны основные разделы и показатели статистики государственного бюджета, рассмотрена российская практика применения понятий «сектор государственного управления» и «государственный сектор». На основании проведенного сравнительного анализа сделаны выводы об отличиях российской системы показателей статистики государственного бюджета (бюджетной отчетности) от требований международных стандартов по СГФ в части институционального охвата и определения сектора государственного управления, общей структуры системы показателей и применяемых классификаций, принципов оценки операций. Также в главе рассмотрены основные вопросы организации СГФ в Российской Федерации, в том числе, представление СГФ в рамках выполнения обязательств перед МВФ, и выявлены недостатки существующего порядка.

В третьей главе диссертационного исследования содержатся предложения по совершенствованию методологии и организации СГФ в Российской Федерации. Предложения касаются уточнения охвата институциональных единиц сектора государственного управления и разработки статистики по государственному сектору, совершенствования системы показателей и классификаций, совершенствования принципов оценки потоков и запасов, а также согласования терминологии и определений с требованиями международных стандартов СГФ. Кроме того, в главе представлены предложения по решению проблем организационного характера, связанных подготовкой данных СГФ в Российской Федерации, а также предложения по повышению доступности и надежности данных. Наконец, в данной главе обоснована необходимость усиления работы по анализу данных СГФ и исследованию возможностей использования таких данных для целей проведения эффективной налогово-бюджетной политики, повышения результативности планирования и прогнозирования.

В Заключении приведены основные выводы и предложения, разработанные в ходе диссертационного исследования.

## ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ РАБОТЫ

### 1. Методологические основы статистики государственных финансов (СГФ)

Концептуальную основу современных стандартов экономической статистики составляет Система национальных счетов (СНС). Для обеспечения возможности более детального описания и анализа различных аспектов экономической деятельности хозяйствующих субъектов, отраслей и секторов экономики наряду с СНС используются иные стандарты формирования статистической информации, имеющей макроэкономический характер. К таким стандартам можно отнести стандарты статистики платежного баланса, описывающие взаимоотношения национальной экономики и остального мира, денежно-кредитной и финансовой статистики, сфокусированные на финансовых активах и обязательствах, а также стандарты статистики государственных финансов (СГФ), посвященные различным аспектам экономической деятельности органов государственной власти. В качестве международного стандарта в области СГФ признано Руководство по СГФ, опубликованное Международным валютным фондом в 2001 году.

Важной особенностью стандартов СНС, статистики платежного баланса, денежно-кредитной и финансовой статистики, а также СГФ является использование единой концептуальной основы, что позволяет при проведении анализа сочетать информацию, полученную в СНС, с информацией из других подсистем макроэкономической статистики. Ключевыми характеристиками единой концептуальной основы являются следующие:

- Группировка институциональных единиц по институциональным секторам;
- Концепция резидентной принадлежности;
- Интеграция экономических потоков и запасов (активы и пассивы);
- Метод начислений;
- Двойная запись;
- Оценка по рыночным ценам.

Центральное место в системе СГФ занимает сектор государственного управления. Сектор государственного управления составляют институциональные единицы органов государственного управления и все нерыночные некоммерческие организации, контролируемые и в основном финансируемые единицами органов государственного управления. К особому виду институциональных единиц сектора государственного управления относятся фонды социального обеспечения. Роль сектора государственного управления заключается, прежде всего, в создании эффективной нормативной правовой базы для функционирования экономики страны, перераспределении национального дохода и богатства и предоставлении общественных благ для населения в целом или для отдельных лиц.

Для решения ряда аналитических задач и проведения налогово-бюджетной политики статистические данные составляются не только по сектору государст-

венного управления, но и по государственному сектору. Государственный сектор является результатом агрегирования единиц сектора государственного управления и государственных предприятий и организаций, которые относятся к секторам финансовых предприятий и организаций и нефинансовых предприятий и организаций.

При принятии решения об отнесении хозяйствующего субъекта к сектору государственного управления и к государственному сектору первостепенное значение имеют следующие факторы:

- Резидентная принадлежность;
- Соответствие определению и критериям институциональной единицы;
- Контролирующие институциональные единицы;
- Рыночный/нерыночный характер производства;
- Характер оказываемых услуг (финансовые/нефинансовые).

Аналитическая основа СГФ базируется на следующих основных отчетах: Отчет об операциях органов государственного управления, Отчет о других экономических потоках и Баланс активов и пассивов. Кроме того, в целях обеспечения ключевой информации о ликвидности в СГФ предусматривается формирование Отчета об источниках и использовании денежных средств. Подобная аналитическая основа обеспечивает формирование полной, качественной и взаимосвязанной информации обо всех экономических событиях, происходящих в государственной сфере.

Несмотря на совпадение базовых концепций, определений и принципов учета в СГФ и СНС, структура представления информации в СГФ отличается от структуры представления информации по сектору государственного управления в СНС. Кроме того, принятый в СГФ порядок учета некоторых видов деятельности отличается от порядка учета тех же видов деятельности в СНС, в каждой из систем есть балансирующие статьи, которых нет в другой системе, различается содержание одних и тех же категорий, а также имеются некоторые различия в классификациях. Большую часть различий можно объяснить тем, что в СГФ основное внимание уделяется финансовым операциям – налогообложению, расходам, заимствованию и кредитованию, – тогда как в СНС большое внимание уделяется также производству и потреблению товаров и услуг.

Изменения, происходящие в экономической среде, приводят к необходимости постоянного обновления методологии экономической статистики. В 2003 году Статистической комиссией ООН было принято решение об обновлении СНС 1993 года. Обновленная версия СНС будет, как и прежде, состоять из 2-х томов, один из которых утвержден и опубликован на сайте Статистической комиссии ООН в августе 2008 года, а второй планируется к утверждению в первой половине 2009 года.

Целесообразно предположить, что обновление СНС приведет к необходимости обновления стандартов СГФ и статистики платежного баланса в целях гармонизации методологии макроэкономической статистики. В этой связи часть положений Руководства по СГФ 2001 года будет дополнена (например, положения по разграничению частного/государственного секторов/сектора государственного управления), часть изменена (например, расходы на НИОКР, военные расходы), а часть впервые включена в Руководство (например, отражение в учете различных программ государственно - частного партнерства).

Необходимо отметить, что при подготовке СНС 2008 года были учтены результаты работы по гармонизации статистических стандартов с Международными стандартами финансовой отчетности для государственного сектора, которые разрабатываются Международной федерацией бухгалтеров. Гармонизация стандартов позволит иметь более сопоставимую информацию как внутри одной страны, так и при проведении межстрановых сопоставлений, обеспечит взаимосвязь между учетом и отчетностью на микроуровне (уровне отдельной хозяйствующей единицы) и макроэкономическими показателями. Применение современных информационных технологий, формирование единой базы данных о результатах экономических событий наряду с гармонизацией стандартов приведут к снижению нагрузки, связанной с обязательствами хозяйствующих единиц по предоставлению статистической и финансовой информации.

Реализация на практике СНС 2008 года и, возможно, новой версии Руководства по СГФ не только потребует определенных временных, трудовых и материальных затрат, но и приведет к необходимости повышения качества исходной информации, используемой для подготовки статистики. Внедрение обновленной методологии повлечет за собой многочисленные изменения в статистических данных. Изменяются значения валового накопления капитала, выпуска, ВВП, сбережения, чистой стоимости капитала, других аналитических показателей, будут введены дополнительные классификационные категории, например, системы вооружения, продукты интеллектуальной собственности, военные запасы, права собственности третьей стороны, предоставление исключительного права на будущие товары и услуги. В конечном итоге, совокупность таких изменений повысит качество статистической информации и обеспечит более полное и четкое отражение современного состояния экономики Российской Федерации и зарубежных стран.

## **2. Практические аспекты формирования СГФ в Российской Федерации**

В российском законодательстве и практике отсутствуют как четкое определение государственного сектора и соответствующих подсекторов, так и однозначный и полный перечень (реестр) институциональных единиц, входящих в государственный сектор и сектор государственного управления. Данные по государственному сектору в российской СГФ не формируются, что не соответствует рекомен-

дациям международного стандарта по СГФ.

Для целей формирования бюджетной отчетности и данных СГФ сектор государственного управления Российской Федерации подразделяется на три подсектора:

- Подсектор центрального правительства (данные о бюджетной и приносящей доход деятельности федеральных органов государственной власти, федеральных бюджетных учреждений, а также данные об операциях органов управления государственными внебюджетными фондами);
- Подсектор региональных органов управления (данные о бюджетной и приносящей доход деятельности органов государственной власти субъектов Российской Федерации и созданных ими бюджетных учреждений, а также данные об операциях органов управления территориальными государственными внебюджетными фондами);
- Подсектор местных органов управления (данные о бюджетной и приносящей доход деятельности органов местного самоуправления и созданных ими бюджетных учреждений).

Иные организации при разработке российской СГФ к сектору государственного управления не относятся.

При этом в соответствии с Классификатором институциональных единиц по секторам экономики (КИЕС), разработанным Федеральной службой государственной статистики и применяемым при разработке национальных счетов, к сектору государственного управления относится два типа институциональных единиц:

- Органы государственной власти и управления всех уровней – министерства, ведомства, службы, агентства, а также государственные внебюджетные фонды и т.п.;
- Нерыночные некоммерческие организации, финансируемые и контролируемые государством (школы, больницы, организации культуры и т.п.).

На основании проведенного исследования нормативных правовых документов, а также практики работы Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства, Федеральной службы государственной статистики автором был сделан вывод о том, что в российской практике формирования данных СГФ имеются определенные различия в институциональном охвате и определении сектора государственного управления по сравнению с международными стандартами по СГФ. Кроме того, в российской практике существуют различные точки зрения по вопросам выделения институциональных единиц сектора государственного управления и критериев, которые должны использоваться при отнесении институциональных единиц к государственному сектору. Основные разногласия российских специалистов касаются следующих аспектов:

- Выделение бюджетного учреждения в качестве отдельной институциональной единицы;
- Классификация по секторам бюджетных учреждений, большая часть издержек которых (более 50%) финансируется за счет средств от приносящей доход деятельности.

По мнению автора, указанные проблемы связаны, прежде всего, с отсутствием в Российской Федерации единой согласованной методологии отнесения институциональных единиц к сектору государственного управления, а также реестра (перечня) соответствующих единиц.

Таким образом, институциональный охват российской СГФ, критерии отнесения институциональных единиц к сектору государственного управления и государственному сектору требуют совершенствования в целях приведения в соответствие с рекомендациями международного стандарта по СГФ.

Важными инструментами, используемыми при сборе, регистрации, классификации и обобщении данных о государственных и муниципальных финансах в Российской Федерации, формировании бюджетной отчетности и данных СГФ, являются бюджетная классификация Российской Федерации и план счетов бюджетного учета. Интеграция бюджетной классификации Российской Федерации с планом счетов бюджетного учета обеспечивает необходимый объем финансовой информации на всех этапах бюджетного процесса, позволяет формировать не только данные об исполнении бюджета и о кассовых операциях, но и баланс, и отчетность о финансовых результатах деятельности органов государственной власти и местного самоуправления.

Основными блоками бюджетной отчетности, применяемыми при формировании данных российской СГФ, являются следующие:

- Отчет об исполнении бюджета;
- Отчет о финансовых результатах деятельности;
- Баланс исполнения бюджета;
- Отчет о движении денежных средств.

Отчет об исполнении бюджета содержит данные об исполнении бюджета за отчетный период по доходам, расходам и источникам финансирования дефицита бюджета в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации. Основная цель формирования отчета об исполнении бюджета состоит в сопоставлении бюджетных назначений, утвержденных соответствующим законом (решением) о бюджете, и данных о кассовом исполнении бюджета. Причем данные об исполнении бюджета включают и так называемые некассовые операции, например, проведение в соответствии с законодательством операций по погашению встречной задолженности.

Данные об операциях сектора государственного управления и финансовых результатах таких операций, сформированные с использованием метода начислений в соответствии с Классификацией операций сектора государственного управления (КОСГУ), отражаются в Отчете о финансовых результатах деятельности.

В Балансе исполнения бюджета представлены данные об активах и обязательствах Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований на первый и последний день отчетного периода. Баланс исполнения бюджета сформирован с использованием метода начислений.

Отчет о движении денежных средств содержит данные о кассовых поступлениях и кассовых выбытиях по счетам бюджетов в разрезе кодов КОСГУ.

Таким образом, в бюджетной отчетности, с одной стороны, формируются показатели в структуре закона (решения) о бюджете, которая определяется целями проводимой государственной политики и положениями действующего бюджетного законодательства. С другой стороны, в бюджетной отчетности формируются блоки информации, которые отражают реальное экономическое содержание проведенных в секторе государственного управления операций и влияние указанных операций на состояние государственных и муниципальных активов и пассивов.

Ряд показателей, формируемых в бюджетной отчетности, а также применяемые определения, классификации доходов, расходов, активов и обязательств в определенной степени отличаются от соответствующих требований международных стандартов по СГФ.

Основные проблемы в части терминологии и определений связаны с понятиями безвозмездных и безвозвратных перечислений, межбюджетных трансфертов, субсидий, субвенций и дотаций, аналоги которым либо отсутствуют, либо по-иному определяются в международном стандарте по СГФ.

В части системы показателей и классификаций, применяемых в российской практике составления бюджетной отчетности и данных СГФ, основные различия с рекомендациями международного стандарта по СГФ касаются классификации некоторых категорий доходов, отражения операций в натуральной форме, функциональной классификации расходов на предоставление межбюджетных трансфертов, взносов/отчислений на социальное страхование. В российской практике не формируется отчет о других экономических потоках, классификация финансовых активов и обязательств осуществляется лишь по видам инструментов. Стоимость активов и обязательств сектора государственного управления, по которой они в большинстве случаев отражаются в бюджетной отчетности, не совпадает с текущей рыночной стоимостью, что не соответствует рекомендациям Руководства МВФ по СГФ 2001 года. В бюджетной отчетности оценка по рыночной стоимости осуществляется лишь частично (например, при оценке излишков и недостат, безвозмезд-

ном поступлении основных средств, нематериальных активов и материальных запасов).

При рассмотрении методологии и практики формирования СГФ в Российской Федерации автором, помимо прочего, был проведен анализ организации подготовки и представления соответствующих данных. На основании проведенного анализа были сделаны выводы о том, что порядок организации подготовки и представления данных СГФ Российской Федерации определяется не только положениями нормативных правовых документов, но и исторически сложившейся практикой сбора и обработки информации о государственных и муниципальных финансах и формировании статистики государственного бюджета. К наиболее существенным характеристикам действующего порядка подготовки и представления данных СГФ Российской Федерации следует отнести следующие:

- Подготовка и представление данных СГФ в соответствии с методологией МВФ осуществляются Федеральным казначейством, хотя формально соответствующие полномочия не закреплены в нормативных правовых документах;
- Отсутствует какой-либо документ методологического характера, в котором были бы описаны основные подходы к формированию данных российской СГФ в соответствии с международными стандартами;
- При разработке методологии формирования бюджетной отчетности и счетов органов государственного управления в системе национальных счетов Российской Федерации взаимодействие между Федеральным казначейством и Федеральной службой государственной статистики практически не осуществляется;
- При составлении счетов органов государственного управления в системе национальных счетов данные СГФ, подготовленные Федеральным казначейством в соответствии с методологией МВФ, Федеральной службой государственной статистики не используются; в качестве базового источника информации так же, как и для СГФ, используется статистика государственного бюджета (бюджетная отчетность);
- Данные СГФ, составленные в соответствии с требованиями Руководства МВФ по СГФ редакции 2001 года, и описание соответствующей методологии на сайтах Федерального казначейства ([www.roskazna.ru](http://www.roskazna.ru)) и Министерства финансов Российской Федерации ([www1.minfin.ru](http://www1.minfin.ru)) не публикуются.

По мнению автора, совершенствование организации подготовки и представления данных СГФ в соответствии с требованиями международных стандартов, публикация соответствующей методологии имеет принципиальное значение как с точки зрения развития СГФ, так и с точки зрения повышения качества российской статистики в целом.



### 3. Основные направления совершенствования СГФ

По итогам критического анализа российской практики и с учетом требований международных стандартов автором были определены следующие основные направления совершенствования методологии и организации СГФ в Российской Федерации:

- Уточнение состава институциональных единиц сектора государственного управления;
- Разработка СГФ не только по сектору государственного управления, но и по государственному сектору;
- Более последовательное применение принципов отражения экономических событий и классификации потоков и запасов;
- Исчисление ряда балансирующих статей, имеющих большое значение с точки зрения СГФ и отсутствующих в бюджетной отчетности;
- Обеспечение полной интеграции потоков и запасов;
- Совершенствование принципов оценки потоков и запасов;
- Согласование терминологии и определений, применяемых в российской практике, с терминологией и определениями международных статистических стандартов;
- Совершенствование организации подготовки СГФ;
- Повышение прозрачности данных СГФ и потенциала использования указанных данных для целей экономического анализа и налогово-бюджетной политики.

В целях уточнения состава институциональных единиц сектора государственного управления автором предлагается расширить институциональный охват российской СГФ с целью включить такие некоммерческие организации, как автономные учреждения, автономные некоммерческие организации и другие некоммерческие организации, удовлетворяющие предложенным критериям контроля со стороны органов государственной власти и местного самоуправления.

По итогам рассмотрения различных позиций российских специалистов по вопросам выделения институциональных единиц сектора государственного управления и государственного сектора автор обосновал позицию о том, что в одну институциональную единицу должны объединяться финансируемые из бюджета соответствующего уровня бюджетной системы Российской Федерации органы власти и созданные этими органами бюджетные учреждения.

По мнению автора, принадлежность бюджетного учреждения к классу юридических лиц, характерная для российского законодательства, не является достаточным условием для рассмотрения указанных организаций в качестве отдельных

институциональных единиц. Такая позиция связана с тем, что действующее в Российской Федерации бюджетное и гражданское законодательство накладывает существенные ограничения на деятельность бюджетных учреждений и ставит под сомнение возможность рассматривать их как экономические структуры, способные самостоятельно принимать решения, осуществлять финансово-хозяйственную деятельность и отвечать по своим обязательствам.

Учитывая положения международных стандартов СНС и СГФ и принимая во внимание положения российского законодательства, автором предлагается относить бюджетные учреждения к сектору государственного управления вне зависимости от доли издержек, финансируемых за счет приносящей доход деятельности. При этом нерыночную деятельность бюджетного учреждения, расположенного в одном месте с вышестоящими распорядителями бюджетных средств, предлагается рассматривать в составе нерыночного заведения соответствующей институциональной единицы – публично-правового образования, а рыночную деятельность – выделять в одно или несколько рыночных заведений.

Автор отмечает, что в современной российской практике складывается противоречивая ситуация, в которой некоторые учреждения, с одной стороны, достаточно самостоятельны в своей деятельности, а с другой – субсидиарную ответственность за все возможные просчеты в их финансово-хозяйственной деятельности несет государство. К таким учреждениям относятся, например, многие ведущие вузы Российской Федерации, ряд бюджетных учреждений, принадлежащих системе Российской академии наук, некоторые государственные учреждения культуры и искусства. Сложившаяся ситуация приводит к сложностям в определении статуса бюджетных учреждений, решении вопроса об отнесении их к отдельным институциональным единицам, а также их классификации по секторам экономики.

На решение указанной проблемы направлены, в частности, изменения в российском законодательстве, связанные с появлением нового типа государственного (муниципального) учреждения – автономного учреждения. Автономные учреждения могут быть созданы путем учреждения или путем преобразования бюджетного учреждения. Суть преобразования бюджетных учреждений в автономные состоит в освобождении государства от обязанности финансового обеспечения бюджетных учреждений на основе детализированной сметы и от ответственности по обязательствам учреждения с одновременным предоставлением учреждению большей экономической свободы.

По мнению автора, автономное учреждение, в отличие от бюджетного, должно рассматриваться в качестве отдельной институциональной единицы. При классификации автономных учреждений по секторам экономики следует применять правила, аналогичные правилам классификации иных некоммерческих организа-

ций, кроме бюджетных учреждений. Преобразование бюджетных учреждений, имеющих значительный объем поступлений от приносящей доход деятельности, в автономные учреждения будет способствовать не только повышению эффективности использования кадровых, материально-технических и финансовых ресурсов государства, но и устранению имеющихся разногласий по вопросам отнесения бюджетных учреждений к отдельным институциональным единицам и их классификации по секторам экономики.

Как отмечается в Руководстве МВФ по СГФ 2001 года (п.2.59), статистика должна составляться как по сектору государственного управления, так и по государственному сектору. Определение масштаба, границ, формальной структуры государственного сектора Российской Федерации и его подсекторов, создание соответствующей информационно-аналитической базы имеет большое значение не только с точки зрения международных сопоставлений, но и при решении многих управленческих задач органов государственной власти и местного самоуправления, а также в целях повышения качества макроэкономической статистики в Российской Федерации.

В целях уточнения критериев отнесения единиц к государственному сектору автором, несмотря на широко используемый в международной практике критерий 50% участия в уставном капитале, предложено применять условие владения более 33,3% голосующих акций (долей) уставного капитала органами государственной власти (органами местного самоуправления) как более соответствующее российской практике. Процентное соотношение 33,3% предлагается исходя из того, что в соответствии с действующими в Российской Федерации нормативными правовыми документами большинство важных решений о деятельности общества с ограниченной ответственностью могут приниматься лишь большинством не менее двух третей голосов от общего числа голосов участников общества<sup>2</sup>. В акционерных обществах используется условие большинства в три четверти голосов акционеров<sup>3</sup>.

В связи с изложенными выше предложениями автором разработаны соответствующие рекомендации по внесению изменений в Классификатор институциональных единиц по секторам экономики (КИЕС) и по составлению СГФ не только по сектору государственного управления, но и по государственному сектору.

В качестве основных направлений совершенствования системы показателей и классификаций, применяемых в российской практике составления СГФ были предложены следующие:

---

<sup>2</sup> Федеральный закон Российской Федерации от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

<sup>3</sup> Федеральный закон Российской Федерации от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

- Выделение в классификации доходов бюджетов, классификации расходов бюджетов и Классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ) классификационных категорий, необходимых для формирования статистики в соответствии с международным стандартом по СГФ (деление грантов и других трансфертов на текущие и капитальные, субсидий – на субсидии финансовым и нефинансовым корпорациям и другие);
- Включение в состав доходов и расходов и обособленное выделение не только фактических, но и условно исчисленных операций, а также операций в натуральной форме;
- Отражение доходов от внешнеэкономической деятельности в зависимости от экономической природы операций;
- Обеспечение более четкого различия между доходами от собственностями и доходами от оказания платных услуг;
- Введение дополнительной классификации финансовых активов и обязательств, основанной на резидентной принадлежности контрагента по финансовым операциям;
- Отражение дополнительных справочных статей к балансу;
- Формирование Отчета о других экономических потоках.

К основным направлениям совершенствования принципов оценки потоков и запасов активов и обязательств сектора государственного управления Российской Федерации, по мнению автора, следует отнести следующие:

- Определение принципов оценки, основанных на текущих рыночных ценах, для нефинансовых активов, а также финансовых активов и обязательств;
- Закрепление в нормативных правовых документах, регулирующих вопросы бюджетного учета и отчетности, усовершенствованных принципов оценки потоков и запасов.

Основное внимание в части терминологии и определений следует уделить согласованию и структуризации таких используемых в российской практике понятий, как гранты, безвозмездные и безвозвратные перечисления, межбюджетные трансферты, субсидии, субвенции и дотации с терминологией и определениями, предусмотренными международным стандартом по СГФ. В качестве переходного этапа во внедрении международного стандарта по СГФ автором предложена таблица переклассификации данных отчетности об исполнении бюджетов для приведения в соответствие с классификационными категориями СГФ.

В целях повышения качества данных макроэкономической статистики в Российской Федерации и обеспечения возможности формировать СГФ в соответствии с международными стандартами необходимо решить проблемы не только методо-

логического, но и организационного характера. В качестве основных направлений совершенствования организации подготовки данных СГФ автором предлагаются следующие:

- Приказом Министерства финансов Российской Федерации закрепить за Федеральным казначейством функции по сбору, обработке и представлению данных российской СГФ, поскольку именно в Федеральном казначействе аккумулируется бóльшая часть данных, необходимых для оставления СГФ в соответствии с международными стандартами;
- Приказом Федерального казначейства утвердить Порядок организации подготовки и представления данных СГФ в соответствии с международными стандартами;
- Федеральному казначейству заключить соглашение с Федеральной службой государственной статистики об информационном и экспертном взаимодействии по вопросам разработки СГФ и счетов органов государственного управления в системе национальных счетов;
- Усилить взаимодействие между органами и организациями, участвующими в разработке системы национальных счетов, СГФ, платежного баланса и кредитно-денежной статистики в Российской Федерации в целях гармонизации концепций, понятий и классификаций, которые используются при разработке макроэкономической статистики;
- Разработать и утвердить согласованный общероссийский классификатор институциональных единиц по секторам экономики и соответствующий реестр институциональных единиц, которые стали бы обязательными для применения всеми органами и организациями, участвующими в разработке макроэкономической статистики.

В целях повышения потенциала использования данных СГФ следует обеспечить публикацию указанной информации на интернет-сайте Федерального казначейства. Публикация данных российской СГФ, составленных в формате Руководства МВФ по СГФ 2001 года, и соответствующих метаданных (методических пояснений), а также публикация в дополнение к отчетности об исполнении бюджетов остальных ключевых блоков бюджетной отчетности с пояснениями будут способствовать доступности и надежности информации и повышению качества макроэкономической статистики в Российской Федерации.

В Российской Федерации необходимо усилить работу по анализу данных СГФ и исследованию возможностей использования таких данных для целей проведения налогово-бюджетной политики, а также макроэкономического планирования и прогнозирования. В этой связи предлагается создать рабочую группу, состоящую из специалистов Министерства финансов Российской Федерации, Феде-

рального казначейства и Министерства экономического развития Российской Федерации, к работе которой следует привлекать представителей научных кругов и консультационных компаний. В ходе подготовки рекомендаций рабочая группа должна принимать во внимание результаты соответствующих исследований, проводимых специалистами Международного валютного фонда. Итогом работы указанной группы должны стать Методические рекомендации по проведению экономического анализа и разработке налогово-бюджетной политики на базе данных СГФ.

Следует подчеркнуть, что развитие методологии налогово-бюджетного анализа на базе новой аналитической основы СГФ должно происходить в тесной связи с совершенствованием институционального охвата СГФ в Российской Федерации, терминологии и определений, системы показателей и классификаций, а также принципов оценки потоков и запасов. Только в этом случае будет создана необходимая информационная основа для проведения анализа и принятия обоснованных решений для проведения эффективной налогово-бюджетной политики.

Внедрение разработанных автором предложений и рекомендаций по совершенствованию методологии и организации СГФ в Российской Федерации будет способствовать не только дальнейшему сближению российской практики с международным стандартом по СГФ, развитию методологии российской СГФ, обеспечению интеграции и внутренней согласованности всех ее компонентов, но повышению качества российской макроэкономической статистики и эффективности управления государственными и муниципальными финансами.

#### **ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ ОПУБЛИКОВАНЫ В СЛЕДУЮЩИХ РАБОТАХ:**

1. Дубинина И.В. Реформирование бюджетной классификации Российской Федерации // Финансы. – 2004. – № 12 (0,73);
2. Дубинина И.В. Бюджетная классификация в 2005 году. // Бюджетный учет. – 2005. – № 02 (0,86 п.л.);
3. Дубинина И.В. Взаимосвязь классификации операций сектора государственного управления и бюджетной классификации // БиНО: Бюджетные учреждения. – 2005. – № 3 (75). – с.11-20 (0,42 п.л.);
4. Совершенствование учета, отчетности и аудита в секторе государственного управления. / Алексеева И.В., Вандервил К., Дубинина И.В. и др. Ответственный редактор Дубинина И.В. – М.: ЛЕНАНД, 2005. – 536 с. (авторское участие по теме диссертации 2,32 п.л.);
5. Дубинина И.В. Статистика государственных финансов в Российской Федерации и стандарты МВФ // Вопросы статистики. – 2008. – № 8. – с.12-19 (0,8 п.л.).