



Ассамблея

Distr.: General
9 June 2015
Russian
Original: English

Двадцать первая сессия

Кингстон, Ямайка

13–24 июля 2015 года

Предложение о совершенствовании формата представления бюджета на 2017–2018 годы в свете Международных стандартов учета в государственном секторе

Введение

1. Настоящий документ подготовлен с целью сформулировать и внести альтернативные предложения относительно формата предлагаемого бюджета Международного органа по морскому дну на финансовый период 2017–2018 годов. В ходе проведенного анализа была изучена практика различных учреждений Организации Объединенных Наций, включая Программу развития Организации Объединенных Наций (ПРООН), Фонд Организации Объединенных Наций в области народонаселения (ЮНФПА), Детский фонд Организации Объединенных Наций (ЮНИСЕФ), Ближневосточное агентство Организации Объединенных Наций для помощи палестинским беженцам и организации работ (БАПОР) и Структуру Организации Объединенных Наций по вопросам гендерного равенства и расширения прав и возможностей женщин (Структура «ООН-женщины»).

2. Настоящий документ подготовлен с опорой на результаты анализа ([ISBA/18/A/4-ISBA/18/C/12](#), пункт 16), предпринятого Финансовым комитетом в 2012 году с целью обеспечить, чтобы в бюджетные документы включалась более подробная информация о порядке использования сборов за обработку заявок на утверждение планов работы по разведке и были предусмотрены более строгие процедуры отчетности. В 2013 году Финансовый комитет продолжил проведение анализа ([ISBA/19/A/7-ISBA/19/C/11](#), пункты 25–27) в целях более качественного описания и учета этих сборов и различных источников поступлений Органа. Комитет просил Генерального секретаря включить в раздел поступлений, который войдет в его следующее бюджетное предложение на финансовый период 2015–2016 годов, ведомость прочих сметных поступлений на протяжении следующего финансового периода в соответствии с положением 6.3(b) Финансовых положений. В качестве отправной точки Генеральному секретарю было предложено включить в эту смету прогнозируемые поступле-



ния в виде компенсации накладных расходов за год, которая подлежит уплате подрядчиками. Это предложение было отражено в бюджете на финансовый период 2015–2016 годов (ISBA/20/A/12 и ISBA/20/A/5-ISBA/20/C/19).

3. При проведении четырехгодичного всеобъемлющего обзора политики был особо отмечен призыв государств-членов заострить внимание на достижениях и демонстрации результатов. Ориентированное на конкретные результаты управление является одним из важных средств достижения этой цели. Управление, ориентированное на результаты, является неотъемлемой частью программы реформ Организации Объединенных Наций, что было подтверждено в Пятилетней программе действий Генерального секретаря¹.

4. Бюджет Органа на финансовый период 2015–2016 годов составлен с использованием традиционной системы бухгалтерского учета — плана счетов (см. приложение I к настоящему документу), не претерпевшего серьезных изменений, несмотря на меняющуюся ситуацию в контексте бюджета Организации Объединенных Наций и эволюцию в работе Органа, которая в настоящее время включает работу с подрядчиками. Альтернативные варианты формата бюджета включают бюджетные документы, составленные по программам или темам в соответствии со стратегическими планами. Любые изменения в формате бюджета потребуют также внесения изменений в план счетов, по которым проводятся поступления и расходы, с тем чтобы Орган мог представлять информацию о своих финансовых результатах в формате, аналогичном бюджетному.

Предложение относительно представления бюджета

5. Как правило, бюджет и отчетность учреждений Организации Объединенных Наций составляются в соответствии с их стратегическими планами. Что касается Органа, то его программа работы в настоящее время отражена в годовом докладе Генерального секретаря, в котором определены основные области деятельности Органа. Поэтому предложение относительно альтернативного формата бюджета можно было бы составить, ориентируясь на следующие области программной деятельности (см. ISBA/21/A/2):

- a) выполнение надзорной функции в отношении контрактов на разведку;
- b) отслеживание тенденций и событий, связанных с глубоководной добычей полезных ископаемых, включая анализ конъюнктуры на мировом рынке металлов, а также цен на металлы, соответствующих тенденций и перспектив;
- c) разработка надлежащей нормативной базы для будущего освоения минеральных ресурсов Района, включая стандарты защиты и сохранения морской среды во время их освоения;
- d) поощрение и содействие проведению морских научных исследований в Районе путем, в частности, продолжающейся реализации программы

¹ См. документ «Совместное заседание исполнительных советов ПРООН/ЮНФПА/ЮНОПС, ЮНИСЕФ, Структуры «ООН-женщины» и ВПП: выполнение решений, принятых по итогам четырехгодичного всеобъемлющего обзора политики» от 4 февраля 2013 года.

технических практикумов, распространение результатов исследований и сотрудничество с подрядчиками и международным научным сообществом;

е) сбор информации, а также создание и развитие уникальных баз научно-технической информации для более полного понимания глубоководной океанической среды;

ф) текущая оценка имеющихся данных, касающихся поиска и разведки полиметаллических конкреций, полиметаллических сульфидов и кобальтоносных железомарганцевых корок;

г) разработка плана экологического обустройства соответствующих районов, содержащих полиметаллические конкреции, полиметаллические сульфиды и кобальтоносные железомарганцевые корки².

6. Многие расходы будут непосредственно отнесены к одной из программ. Вместе с тем некоторые расходы, связанные с программами, которые могут быть отнесены к двум или более из указанных выше программ, будут пропорционально распределяться между программами, с которыми они могут быть непосредственно увязаны.

7. Кроме того, эти семь программ будут осуществляться на основе общего управления, оперативной деятельности и расходов, которые не могут быть отнесены к конкретным программам.

8. Поступления Органа будут складываться из:

а) взносов государств-членов;

б) предполагаемой экономии средств (за двухгодичный период 2015–2016 годов), если таковая будет иметь место; и

с) прочих поступлений.

9. Прочие поступления Органа будут складываться из:

а) ожидаемой компенсации накладных расходов за 2017 год. Речь идет о накладных расходах, связанных с деятельностью подрядчиков, которые подрядчики согласились компенсировать;

б) ожидаемой компенсации накладных расходов за 2018 год. Речь идет о накладных расходах, связанных с деятельностью подрядчиков, которые подрядчики согласились компенсировать;

с) ожидаемых платежей за обработку полученных и находящихся на рассмотрении заявок за 2017 год;

д) ожидаемых платежей за обработку полученных и находящихся на рассмотрении заявок за 2018 год;

е) ожидаемых платежей за обработку полученных заявок, которые должны быть утверждены в 2017 и 2018 годах.

² После того как будет утвержден план экологического обустройства районов добычи полиметаллических конкреций, аналогичные планы должны быть разработаны в отношении полиметаллических сульфидов и кобальтоносных железомарганцевых корок.

10. И накладные расходы, и сборы за обработку заявок контракторов непосредственно связаны с программной областью 1 «Надзорные функции в отношении контрактов на разведку».

11. Одним из недостатков изменения формата бюджета является то, что бюджет на 2017–2018 годы не будет сопоставим с текущим бюджетом на 2015–2016 годы, поскольку текущий бюджет составлен не по программам и перевести его в такой формат нелегко. Вместе с тем, если бюджет на 2017–2018 годы будет составлен по программам с шифрами счетов, он может быть представлен и в формате, сопоставимом с форматом бюджета на 2015–2016 годы. Кроме того, следует отметить, что внести изменения в бюджет и расходы на 2015–2016 годы для целей представления их в виде бюджета по программам не представляется возможным. Иными словами, этот бюджет будет сопоставим с бюджетами прошлых лет, но не с будущими.

Последствия перехода на Международные стандарты учета в государственном секторе для бюджетов

12. Организациям разрешается применять различные методы составления бюджета, в том числе кассовый, модифицированный кассовый методы и метод начисления. В 2015 году Организация Объединенных Наций продолжает готовить бюджеты на основе модифицированного кассового метода, при котором используется тот же формат, что и в бюджете Органа на финансовый период 2015–2016 годов, о чем будет упомянуто ниже.

13. В Международном стандарте учета в государственном секторе 24 (МСУГС 24) изложены стандарты представления бюджетной информации в финансовой отчетности. Этот стандарт, который в последний раз был обновлен в октябре 2011 года, распространяется на структуры государственного сектора, которые публикуют свой утвержденный бюджет (бюджеты) в целях повышения прозрачности своей финансовой отчетности. Данный стандарт требует, чтобы такие структуры раскрывали определенную информацию о бюджетных и фактических суммах, фигурирующих в их финансовой отчетности или в других отчетах. В Приложении III содержатся более подробная информация и выдержки из стандарта МСУГС 24 применительно к Органу.

14. Соблюдение требований данного стандарта обеспечит выполнение структурами государственного сектора принятых обязательств в отношении подотчетности и улучшит прозрачность их финансовой отчетности, демонстрируя: а) соответствие утвержденному бюджету (бюджетам), за которые они несут ответственность; и б) в случаях, когда бюджет (бюджеты) и финансовая отчетность составляются на единой основе, — их финансовые результаты в плане достижения бюджетных показателей.

15. В стандарте не оговариваются конкретные требования к формату или структуре публикуемых утвержденных бюджетов. Есть два основных вида бюджетов, а именно: бюджеты, составленные на основе кассового метода, и бюджеты, составленные на основе метода полного начисления. В 2015 году Организация Объединенных Наций продолжает готовить бюджеты на основе модифицированного кассового метода.

16. В бухгалтерском учете термин «составление бюджета методом начисления» не имеет устоявшегося значения, в силу чего он может толковаться по-

разному. Однако в целом «составление бюджета методом начисления» означает, что структуры, распоряжающиеся средствами, получают бюджеты, размер которых определяется в соответствии с концепцией начисления. В частности, в бюджете, составленном методом начисления, устанавливаются количественные ограничения на величину расходов, которые эти структуры могут принять, а не на размер денежных выплат, которые они могут производить. Одно из различий между кассовым методом и методом начисления состоит в том, что, когда бюджет составляется методом полного начисления, учитывается ежегодная амортизация, в то время как при применении кассового метода из расходов на приобретение нового имущества вычитаются чистые поступления от его выбытия.

17. Данный стандарт МСУГС требует, чтобы финансовая отчетность структур включала следующее:

а) сопоставление фактических сумм с суммами в первоначальном и окончательном бюджетах. Это сопоставление должно осуществляться с использованием того же метода учета, который принят для бюджета, даже если он отличается от метода, принятого для финансовой отчетности. Таким образом, подготовка финансовой отчетности на основе метода полного начисления согласно МСУГС и одновременно составление бюджета на основе кассового метода, как это делается в настоящее время, возможно и отвечает требованиям МСУГС;

б) объяснение существенных различий между бюджетными и фактическими суммами, за исключением тех случаев, когда такое объяснение включено в другие официальные документы, публикуемые совместно с финансовой отчетностью; и

в) сверка фактических сумм, представленных в бюджете, с фактическими суммами, включенными в финансовую отчетность, когда методы учета, принятые для финансовой отчетности и для бюджета, отличаются.

18. Этот стандарт требует также раскрытия сведений, объясняющих причины различий между первоначальным и окончательным бюджетом, включая ответ на вопрос о том, возникают ли эти различия в результате перераспределения средств в рамках бюджета или других факторов, таких как изменения в политике или другие непредвиденные обстоятельства. Такая информация может быть раскрыта в примечаниях к финансовой отчетности.

19. Раскрытие сопоставимой информации в отношении предыдущего периода не требуется для раскрытий, предусмотренных стандартом 24 МСУГС; этот стандарт не требует раскрытия в финансовой отчетности за текущий период информации с разъяснением различия между фактическими расходами и бюджетом за предшествующий период. Совет по МСУГС был обеспокоен тем, что требование в отношении раскрытия сопоставимых данных приведет к информационной перегрузке и к возникновению сложной системы требований в отношении отчетности, что не будет отвечать интересам пользователей финансовой отчетности.

20. В соответствии с МСУГС Международный орган по морскому дну будет и далее составлять бюджеты на двухгодичные финансовые периоды и ежегодные бюджеты, охватывающие каждый год двухгодичного периода.

Рекомендация

21. Финансовому комитету предлагается рассмотреть предложение о том, чтобы составить предлагаемый бюджет на финансовый период 2017–2018 годов по программным областям.

22. Кроме того, Финансовому комитету предлагается принять к сведению, что Орган будет продолжать составлять бюджеты на той же основе, что и Организация Объединенных Наций, а именно: на основе модифицированного кассового метода в соответствии со стандартом 24 МСУГС. В целях повышения прозрачности, в соответствии с МСУГС 24, Орган также осуществит раскрытие необходимых дополнительных сведений, в том числе объяснения в отношении разницы.

Приложение I

Традиционная система учета: нынешняя структура плана счетов для подготовки бюджета Международного органа по морскому дну

Сводные бюджетные потребности Международного органа по морскому дну на период с 1 января 2015 года по 31 декабря 2016 года^a

(В тыс. долл. США)

	Утверждено на			Всего на 2015/2016 гг.	Увеличение/уменьшение	
	2013/2014 гг.	2015 г.	2016 г.		Сумма	В процентах
Часть 1. Административные расходы Секретариата						
Раздел 1						
Штатные должности	6 023,6	3 040,6	3 040,6	6 081,2	57,6	1,0
Временный персонал общего назначения	30,0	14,8	15,2	30,0	0,0	0,0
Сверхурочные	31,6	15,8	15,8	31,6	0,0	0,0
Консультанты	190,0	157,5	157,5	315,0	125,0	65,8
Поощрение и содействие проведению морских научных исследований	100,0	50,0	50,0	100,0	0,0	0,0
Специальные группы экспертов	450,9	266,9	304,0	570,9	120,0	26,6
Центральная база данных	130,0	65,0	65,0	130,0	0,0	0,0
Общие расходы по персоналу	2 706,3	1 341,4	1 364,9	2 706,3	0,0	0,0
Итого по разделу 1	9 662,4	4 952,0	5 013,0	9 965,0	302,6	3,1
Раздел 2						
Официальные поездки	325,1	237,7	242,4	480,1	155,0	47,7
Итого по разделу 2	325,1	237,7	242,4	480,1	155,0	47,7
Раздел 3						
Связь	160,1	98,8	102,0	200,7	40,6	25,4
Типографские работы по контрактам	100,0	49,9	50,1	100,0	0,0	0,0
Профессиональная подготовка	52,1	33,0	30,0	63,0	10,9	20,9
Книги для библиотеки	100,0	68,0	68,0	136,0	36,0	36,1
Представительские расходы	22,0	11,0	11,0	22,0	0,0	0,0
Приобретение мебели и оборудования	60,9	178,4	84,2	262,7	201,8	331,4
Аренда и эксплуатация мебели и оборудования	23,0	11,3	11,7	23,0	0,0	0,0
Предметы снабжения и материалы	80,3	39,5	40,8	80,3	0,0	0,0
Разные услуги	109,6	54,0	55,6	109,6	0,0	0,0
Информационные технологии	120,9	105,6	65,9	171,5	50,6	41,9
Расходы на ревизию	34,6	17,3	17,3	34,6	0,0	0,0
Общая система Организации Объединенных Наций	166,0	83,0	83,0	166,0	0,0	0,0

	Утверждено на			Всего на 2015/2016 г.	Увеличение/(уменьшение)	
	2013/2014 г.	2015 г.	2016 г.		Сумма	В процентах
МСУГС	0,0	60,0	60,0	120,0	120,0	100,0
Итого по разделу 3	1 029,5	809,8	679,6	1 489,4	459,9	44,7
Раздел 4						
Эксплуатация зданий	776,9	482,8	394,1	876,9	100,0	12,9
Итого по разделу 4	776,9	482,8	394,1	876,9	100,0	12,9
Всего, часть 1 (разделы 1–4)	11 793,8	6 482,2	6 329,1	12 811,4	1 017,6	8,6
Часть 2. Расходы на конференционное обслуживание Международного органа по морскому дну						
Конференционное обслуживание	2 518,9	1 465,9	1 465,9	2 931,7	412,8	16,4
Всего, часть 2	2 518,9	1 465,9	1 465,9	2 931,7	412,8	16,4
Всего	14 312,7	7 948,1	7 795,0	15 743,1	1 430,4	9,99

Сокращение: МСУГС — Международные стандарты учета в государственном секторе.

^a ISBA/20/A/12.

Международный орган по морскому дну: поступления, расходы и разные поступления

(В тыс. долл. США)

Поступления	
Взносы государств-членов	11 759,4
Предполагаемая экономия средств (двухгодичный период 2013–2014 годов)	781,4
Прочие поступления	3 202,3
Всего	15 743,1
Расходы	
Бюджетные потребности	15 743,1
Всего	15 743,1
Прочие поступления	
Прочие поступления, полученные в течение 2013 года	2 121,3
Ожидаемая компенсация накладных расходов, 2015 год	376,0
Ожидаемая компенсация накладных расходов, 2016 год	705,0
Всего	3 202,3

Приложение II

Бюджет по программам Международного органа по морскому дну, составленный в соответствии с областями работы Органа^a

Расходы

(В долл. США)

<i>Программные области^b</i>	<i>Бюджет на 2017–2018 гг.</i>	<i>Бюджет на 2017 г.</i>	<i>Бюджет на 2018 г.</i>
Программа 1. Выполнение надзорной функции в отношении контрактов на разведку			
Программа 2. Отслеживание тенденций и событий, связанных с глубоководной добычей полезных ископаемых, включая анализ конъюнктуры на мировом рынке металлов, а также цен на металлы, соответствующих тенденций и перспектив			
Программа 3. Создание надлежащей нормативной базы для будущего освоения минеральных ресурсов Района, включая стандарты защиты и сохранения морской среды в период их освоения			
Программа 4. Поощрение и содействие проведению морских научных исследований в Районе путем, в частности, продолжающейся реализации программы технических практикумов, распространение результатов исследований и сотрудничество с контракторами и международным научным сообществом			
Программа 5: сбор информации, а также создание и развитие уникальных баз научно-технической информации для более полного понимания глубоководной океанической среды			
Программа 6. Текущая оценка имеющихся данных, касающихся поиска и разведки полиметаллических конкреций, полиметаллических сульфидов и кобальтоносных железомарганцевых корок в зоне разлома Кларион — Клиппертон (ЗКК)			
Программа 7. Разработка плана экологического обустройства соответствующих районов, содержащих полиметаллические конкреции, полиметаллические сульфиды и кобальтоносные железомарганцевые корки			
Общий бюджет по программам			
Общие расходы, расходы на управление, и прочие расходы, которые не могут быть отнесены к конкретной программе ^c			
Всего, расходы по программам, общие расходы и расходы на управление			

^a Все платежи за обработку заявок контракторов и компенсация накладных расходов относятся к Программе 1 «Выполнение надзорной функции в отношении контрактов на разведку».

^b ISBA/21/A/2.

^c Будет раскрыта информация о методе распределения расходов между программами, а также о характере и объеме расходов, которые не отнесены непосредственно к конкретным программам.

- A. Суммы по отдельным программам могут далее детализироваться по видам расходов в соответствии с планом счетов, как показано в текущем бюджете на 2015–2016 годы.
- B. Расходы, непосредственно относимые либо к платежам за обработку заявок контракторов либо к обслуживанию контракторов (например, практикумы), будут отслеживаться отдельно и проводиться по статье «Прочие поступления».

Поступления

(В долл. США)

<i>Поступления</i>	<i>Бюджет на 2017–2018 гг.</i>	<i>Бюджет на 2017 г.</i>	<i>Бюджет на 2018 г.</i>
Взносы государств-членов			
Предполагаемая экономия средств (двухгодичный период 2015–2016 годов)			
Прочие поступления (см. ниже таблицу «Прочие поступления»)			
Всего			
<i>Расходы</i>			
Бюджетные потребности (см. выше таблицу расходов с разбивкой по программным областям)			
Всего			

Прочие поступления (подробная информация)

<i>Прочие поступления</i>	<i>Бюджет на 2017–2018 гг.</i>	<i>Бюджет на 2017 г.</i>	<i>Бюджет на 2018 г.</i>
Прочие поступления, полученные в течение 2015 и 2016 годов			
Ожидаемые платежи за обработку полученных и находящихся на рассмотрении заявок ^d			
Ожидаемые платежи за обработку полученных заявок, которые должны быть утверждены			
Ожидаемые сборы за накладные расходы ^d			
Всего			

^d Все платежи за обработку заявок контракторов и компенсация накладных расходов относятся к программе 1 «Выполнение надзорной функции в отношении контрактов на разведку».

Приложение III

Международный стандарт учета в государственном секторе 24: «Представление бюджетной информации в финансовой отчетности»

Выдержки^a

Определения

23. Годовой бюджет — бюджет, утвержденный на один год. Он не включает опубликованные предварительные оценки или прогнозы на периоды после бюджетного периода.
24. Утвержденный бюджет — полномочия на осуществление расходов, предусмотренные законодательством, нормативно-правовыми актами о бюджетных ассигнованиях и другими распоряжениями, принятыми в отношении выручки или поступлений, предполагаемых в бюджетном периоде.
25. Ассигнования — разрешение законодательного органа на выделение средств на конкретно определенные цели.
26. Бюджетный метод формирования бюджета — метод начисления, кассовый или иной метод учета, принятый для бюджетного процесса и утвержденный законодательным органом.
27. Сопоставимая основа — фактические суммы, представленные с использованием единого метода учета, единого метода классификации, для одного и того же субъекта и за тот же период, что и утвержденный бюджет.
28. Окончательный бюджет — первоначальный бюджет, скорректированный на все резервы, переходящие суммы, трансферты, ассигнования, дополнительные ассигнования и другие законодательно или нормативно утвержденные изменения, относящиеся к бюджетному периоду.
29. Многолетний бюджет — бюджет, утвержденный на срок более одного года. Он не включает опубликованные предварительные оценки или прогнозные данные на периоды, наступающие после бюджетного периода.
30. Первоначальный бюджет — исходный бюджет, утвержденный на бюджетный период.

Утвержденные бюджеты

31. Утвержденный бюджет отражает предполагаемые доходы или поступления, которые ожидаются в годовом либо многолетнем бюджетном периоде, в основе которых лежат текущие планы и прогнозируемые экономические условия в течение этого бюджетного периода, а также расходы, утвержденные руководящим органом. Утвержденный бюджет не является предварительной

^a Выдержки из МСУГС 24 «Представление бюджетной информации в финансовой отчетности», опубликованного в октябре 2011 года. МСУГС публикуются Международной федерацией бухгалтеров (МФБ).

оценкой или прогнозом на основе допущений относительно будущих событий и возможных действий руководства, которые не обязательно будут иметь место. Аналогичным образом, утвержденный бюджет отличается от перспективной финансовой информации, которая может быть изложена в виде плана или прогноза либо сочетания того и другого: например, план на один год плюс прогноз на пять лет.

Первоначальный и окончательный бюджет

32. Первоначальный бюджет может включать остаток выделенных ассигнований, который по закону автоматически переносится с предыдущих лет. Так, процессы формирования государственного бюджета в некоторых странах требуют автоматического переноса ассигнований для покрытия обязательств предыдущего года. К обязательствам относятся возможные будущие финансовые обязательства, проистекающие из текущего договорного соглашения. Обязательства могут включать в себя невыполненные заказы на поставку и договоры, по которым товары или услуги еще не были получены.

33. Дополнительные ассигнования могут потребоваться с тех случаях, когда в первоначальном бюджете не предусмотрены в достаточной мере дополнительно возникающие расходы. В течение бюджетного периода может наблюдаться дефицит бюджетных поступлений и возникнуть необходимость во внутренних трансфертах между разделами или статьями бюджета в целях учета изменений в приоритетах финансирования в течение года. В окончательном бюджете отражены все подобные утвержденные изменения или поправки.

Представление ведомости сопоставления бюджетных и фактических сумм

34. Организация должна представить ведомость сопоставления бюджетных сумм, за которые она несет ответственность, и фактических сумм — либо в форме дополнительной финансовой ведомости, либо в виде дополнительных колонок в документах финансовой отчетности, в настоящее время представляемых в соответствии с МСУГС. Сопоставление бюджетных и фактических сумм должно представлять по отдельности:

- А. суммы первоначального и окончательного бюджетов;
- В. фактические суммы, подготовленные на сопоставимой основе; и
- С. представленное в примечаниях объяснение существенных различий между бюджетом и фактическими суммами.

35. Представление в финансовой отчетности сумм первоначального и окончательного бюджета и фактических сумм, подготовленных на сопоставимой основе с публикуемым бюджетом, завершает отчетный цикл, позволяя пользователям финансовой отчетности определить, были ли ресурсы получены и использованы в соответствии с утвержденным бюджетом. Для полноты информации в документах финансовой отчетности могут также быть представлены различия между фактическими суммами — как первоначального, так и окончательного бюджета (т.е. «разница»).

36. Объяснение существенных различий между фактическими суммами и суммами, заложенными в бюджете, поможет пользователям понять причины существенных отклонений от утвержденного бюджета, за который соответствующая структура несет ответственность. Существенные различия могут быть определены в отношении, например, а) различий между фактическим и первоначальным бюджетом с акцентом на исполнение первоначального бюджета или б) различий между фактическим и окончательным бюджетом с акцентом на исполнение окончательного бюджета.

37. Во многих случаях суммы, заложенные в окончательном бюджете, и фактические суммы будут одинаковыми. Это связано с тем, что за ходом исполнения бюджета в течение отчетного периода осуществляется контроль, а первоначальный бюджет постепенно пересматривается, с тем чтобы отразить меняющиеся условия и опыт, полученный в ходе отчетного периода. Данный стандарт предписывает излагать объяснение причин изменений в окончательном бюджете по сравнению с первоначальным.

38. Часто вместе с финансовой отчетностью публикуются материалы по итогам обсуждения и анализа руководством финансового положения и результатов деятельности организации, обзор операционной деятельности или другие отчеты, содержащие комментарии о результатах деятельности и достижениях данной структуры в течение отчетного периода, включая объяснения любых существенных отличий от заложенных в бюджете сумм. В соответствии с этим стандартом объяснение существенных различий между фактическими и заложенными в бюджете суммами должно включаться в примечания к финансовой отчетности, за исключением тех случаев, когда а) оно включено в другие официальные отчеты или в документы, публикуемые совместно с финансовой отчетностью, и б) в примечания к финансовой отчетности.

Представление и раскрытие информации

39. Организация должна представлять сопоставление бюджетных и фактических сумм в виде дополнительных столбцов в основных документах финансовой отчетности только в тех случаях, когда финансовая отчетность и бюджет готовятся на сопоставимой основе.

40. Сопоставления бюджетных и фактических сумм могут быть представлены в отдельном финансовом отчете (отчет о результатах сопоставления бюджетных и фактических сумм или отчет с аналогичным названием), который включается в полный комплект документов финансовой отчетности. В качестве альтернативного варианта в тех случаях, когда финансовая отчетность и бюджет готовятся на сопоставимой основе, т.е. с использованием единого метода учета для данной организации в данный отчетный период и на основе единой структуры классификации, к существующей основной финансовой отчетности, представляемой в соответствии с МСУГС, могут быть добавлены дополнительные столбцы. В этих дополнительных столбцах будут указываться суммы первоначального и окончательного бюджета и, по желанию организации, различия между заложенными в бюджет и фактическими суммами.

41. В тех случаях, когда финансовая отчетность и бюджет не готовятся на сопоставимой основе, представляется отдельный отчет о результатах сопоставления бюджетных и фактических сумм. В этих случаях во избежание неверного толкова-

ния читателями финансовой информации, подготовленной с применением разных методов, в финансовой отчетности было бы также полезно разъяснить, что при подготовке бюджета и финансовой отчетности используются разные методы, а отчет о результатах сопоставления бюджетных и фактических сумм составляется на основе бюджета.

42. Для тех организаций, где бюджеты составляются методом начисления и охватывают полный комплект финансовой отчетности, во все основные финансовые отчеты, требуемым в соответствии с МСУГС, могут добавляться дополнительные столбцы. Для других организаций бюджеты, подготовленные методом начисления, могут быть представлены в формате лишь некоторых основных финансовых отчетов, которые включают в себя полный набор финансовой отчетной документации в соответствии с МСУГС: например, бюджет может быть представлен в виде отчета о результатах финансовой деятельности или отчета о движении денежных средств, где дополнительная информация представлена во вспомогательных таблицах. В этих случаях дополнительные столбцы могут быть добавлены в основные финансовые отчеты, которые также используются для составления бюджета.

Степень обобщения

43. Бюджетные документы могут содержать весьма подробную информацию о конкретных мероприятиях, программах или организациях. Такие подробные данные часто обобщаются в широкие категории в рамках общих бюджетных рубрик, бюджетных классификаций или бюджетных статей для представления и утверждения надзорным органом. Раскрытие бюджетной и фактической информации в соответствии с этими широкими категориями и бюджетными рубриками или статьями обеспечит проведение сопоставления на том уровне директивного органа, который определен в бюджетных документах.

44. Стандарт МСУГС 3 «Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки» требует, чтобы в финансовой отчетности содержалась информация, удовлетворяющая ряду качественных характеристик, в том числе информация, которая:

- A. актуальна для пользователей с точки зрения принятия решений; и
- B. надежна в том смысле, что финансовая отчетность:
 - i) точно отражает финансовое положение, финансовые результаты движение денежных средств организации;
 - ii) отражает не только юридическую форму, но и экономическую сущность операций, других событий и обстоятельств;
 - iii) является нейтральной, т.е. беспристрастной;
 - iv) является взвешенной;
 - v) является исчерпывающей во всех существенных отношениях.

45. Дополнительная бюджетная информация, включая информацию о достижениях в области оказания услуг, может быть представлена в других документах, помимо финансовой отчетности. Рекомендуется использовать в документах финансовой отчетности перекрестные ссылки на такие документы, особен-

но для увязки бюджетных и фактических данных с нефинансовыми бюджетными данными и результатами в области оказания услуг.

Отличия окончательного бюджета от первоначального

46. Организация должна представить разъяснения относительно того, вызваны ли различия между первоначальным и окончательным бюджетами перераспределением средств внутри бюджета или другими факторами:

А. путем раскрытия информации в примечании к финансовой отчетности; или

В. в отчете, публикуемом до представления финансовой отчетности, одновременно или связи с нею, и должна включать перекрестную ссылку на такой отчет в примечаниях к финансовой отчетности.

47. Окончательный бюджет включает в себя все изменения, утвержденные директивным органом в целях пересмотра первоначального бюджета. В соответствии с требованиями этого стандарта государственные структуры должны включать в примечания к финансовой отчетности объяснение различий между первоначальным и окончательным бюджетом. Такое объяснение должно включать, в частности, информацию о том, были ли изменения вызваны перераспределением средств в пределах параметров первоначального бюджета, в том числе изменениями в политике. Такая информация зачастую раскрывается в материалах по итогам обсуждения и анализа руководством финансового положения и результатов деятельности организации или в аналогичном докладе о деятельности организации, публикуемом вместе с финансовой отчетностью, но не являющимся ее частью. Такая информация может также включаться в отчеты об исполнении бюджета, с соответствующими перекрестными ссылками.

Сопоставимая основа

48. Все сопоставления бюджетных и фактических сумм должны представляться на сопоставимой основе с бюджетом.

49. Сопоставление бюджетных и фактических сумм должно проводиться на основе того же метода учета (метод начисления, кассовый или иной метод), того же принципа классификации, для тех же организаций и того же периода, что и утвержденный бюджет. Это позволит обеспечить раскрытие в финансовой отчетности информации о соответствии параметрам бюджета на той же основе, что применяется для самого бюджета. В некоторых случаях это может означать представление сопоставления бюджетных и фактических сумм с помощью иного метода учета, для другой группы мероприятий, в другом формате или на основе иной классификации по сравнению с теми, что приняты для финансовой отчетности.

50. Организации могут использовать разные методы учета для составления своей финансовой отчетности и для своих утвержденных бюджетов. Например, правительство той или иной страны может использовать метод начисления для подготовки финансовой отчетности и кассовый метод для составления бюджета. Кроме того, в бюджетах может быть сделан акцент на принятых обязательствах по расходованию средств в будущем и изменениях в этих обязательствах

либо может содержаться информация о них, в то время как в финансовой отчетности содержатся данные об активах, обязательствах, чистых активах/капитале, поступлениях, расходах, других изменениях в чистых активах/капитале и о движении денежной наличности. При этом структура, составляющая бюджет, и структура, представляющая финансовую отчетность, зачастую одна и та же. Соответственно, период, на который составляется бюджет, и метод классификации, принятый для бюджета, часто используются и для составления финансовой отчетности. Благодаря этому финансовая информация в системе бухгалтерского учета отражается таким образом, что облегчает сопоставление бюджетных и фактических данных для целей управления и отчетности, например для отслеживания прогресса в области исполнения бюджета в течение бюджетного периода и для представления отчетности пользователям.

51. В некоторых случаях бюджеты могут составляться на основе кассового метода или метода начисления в соответствии с системой статистической отчетности, которая охватывает иные организации и виды деятельности, чем те, которые включены в финансовую отчетность.

Многолетние бюджеты

52. Некоторые организации утверждают и публикуют в открытых источниках многолетние, а не отдельные годовые бюджеты. Обычно многолетние бюджеты включают в себя ряд годовых бюджетов или годовых бюджетных целевых показателей. Утвержденный бюджет для каждого отдельного годового периода отражает применение к такому периоду бюджетной политики, применяемой в отношении многолетнего бюджета. В некоторых случаях многолетний бюджет предусматривает перенос неиспользованных ассигнований за любой год на следующий срок.

53. Организации, имеющие многолетние бюджеты, могут применять различные подходы к определению их первоначального и окончательного бюджетов, в зависимости от процедуры принятия их бюджета. Например, правительство может принять двухгодичный бюджет, содержащий два утвержденных годовых бюджета, и в этом случае возможно определить первоначальный и окончательный утвержденный бюджет для каждого годового периода. Если неиспользованные ассигнования на первый год бюджета на двухгодичный период разрешено израсходовать в течение второго года, то первоначальный бюджет на второй год увеличится на сумму перенесенного остатка средств. В том случае, когда принимается бюджет на многолетний период, организациям рекомендуется представлять в примечаниях дополнительную информацию о взаимосвязи между бюджетными и фактическими суммами в течение этого периода.

Раскрытие в примечаниях информации о методе формирования бюджета, бюджетном периоде и сфере применения бюджета

54. В примечаниях к финансовой отчетности организация должна пояснить, какой метод формирования бюджета и какой метод классификации были использованы для утвержденного бюджета.

55. Между методом учета (кассовый метод, метод начисления или какой-то их модифицированный вариант), применяемым при подготовке и представлении бюджета, и методом учета, используемым при составлении финансовой отчетности, могут существовать различия. Эти различия могут возникать в том случае, если в системе учета и в бюджетной системе информация используется под разным углом зрения: в бюджете основное внимание может уделяться движению денежной наличности или движению денежной наличности плюс определенным обязательствам, а в финансовой отчетности содержатся информация о движении денежной наличности и данные, рассчитываемые методом начисления.

56. Форматы и схемы классификации, принятые для представления утвержденного бюджета, также могут отличаться от форматов, принятых для финансовой отчетности. В рамках утвержденного бюджета статьи могут классифицироваться с использованием того же метода, что принят в финансовой отчетности, например по экономическому признаку (оплата труда работников, использование товаров или услуг и т. д.) или по функциям (здравоохранение, образование и т. д.). В ином случае статьи бюджета могут классифицироваться по конкретным программам (например, сокращение масштабов нищеты или борьба с инфекционными заболеваниями) или компонентам программ, увязанным с целями в плане результативности деятельности (например, число выпускников высших учебных заведений или число хирургических операций, проведенных службами скорой помощи), которые отличаются от классификаций, принятых в финансовой отчетности. Кроме того, регулярный бюджет для текущей операционной деятельности (например, в сферах образования или здравоохранения) может утверждаться отдельно от бюджета капитальных вложений для капитальных затрат (например, инфраструктура или здания).

57. Согласно стандарту 1 МСУГС, организациям требуется представлять в примечаниях к финансовой отчетности информацию о методе, используемом при подготовке финансовой отчетности, и о наиболее существенных положениях принятой учетной политики. Раскрытие информации о методе формирования бюджета и методе классификации для подготовки и представления утвержденных бюджетов поможет пользователям лучше понять взаимосвязь между бюджетной информацией и учетной информацией, раскрытой в финансовой отчетности.

58. В примечаниях к финансовой отчетности организация должна указывать период утвержденного бюджета.

59. Финансовая отчетность представляется не реже, чем раз в год. Организации могут утверждать бюджеты на годичный период или на многолетние периоды. Раскрытие информации о периоде, охваченном утвержденным бюджетом в тех случаях, когда этот период отличается от отчетного периода, принятого для финансовой отчетности, поможет пользователям этой финансовой отчетности лучше понять взаимосвязь бюджетных данных и данных по результатам сопоставления бюджетов с финансовой отчетностью. Раскрытие информации о периоде, охваченном утвержденным бюджетом в тех случаях, когда этот период совпадает с периодом финансовой отчетности, также будет полезно в порядке подтверждения, особенно в странах, где составляются промежуточные бюджеты, финансовая отчетность и доклады.

Сверка фактических сумм, представляемых на сопоставимой основе, и фактических сумм, приведенных в финансовой отчетности

60. В тех случаях, когда финансовая отчетность и бюджет готовятся не на основе сопоставимой информации, фактические суммы, представляемые на сопоставимой с бюджетом основе, должны сверяться со следующими фактическими суммами, представленными в финансовой отчетности, при этом все различия в методе учета, временные и структурные различия должны указываться отдельно:

А. если для бюджета применяется метод начисления — с общей суммой выручки, расходов и чистых потоков денежных средств, полученных от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности; или

В. если для бюджета применяется метод, отличный от метода начисления, — с чистыми потоками денежных средств, полученными от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

61. Информация о результатах сверки должна быть отражена непосредственно в отчете по итогам сопоставления бюджетных и фактических сумм либо в примечаниях к финансовой отчетности.

62. Различия между фактическими суммами, подготовленными на основе сопоставимой информации, и суммами, представленными в финансовой отчетности, целесообразно сгруппировать по следующим категориям:

А. различия между методами, возникающие в случае, если утвержденный бюджет готовится с использованием метода, отличного от метода учета. Например, в случаях, когда бюджет готовится на основе кассового метода или модифицированного кассового метода учета, а финансовая отчетность составляется на основе метода начисления;

В. временные различия, возникающие в случае, если бюджетный период отличается от отчетного периода, отраженного в финансовой отчетности; и

С. структурные различия, возникающие в случае, если бюджет не содержит информации о программах или структурах, являющихся частью организации, представляющей финансовую отчетность.

63. Могут существовать различия в форматах и системах классификации, принятых для представления финансовой отчетности и бюджета.

64. Сверка, требование о проведении которой установлено настоящим стандартом, позволит организации более эффективно выполнять свои обязательства в плане подотчетности за счет выявления основных причин расхождений между фактическими суммами исполнения бюджета и суммами, представленными в финансовой отчетности. Настоящий стандарт не препятствует сверке основных и промежуточных итогов или каждой группы статей, представленных при сравнении бюджетных сумм и фактических сумм исполнения бюджета с эквивалентными суммами в финансовой отчетности.

65. Некоторые организации, применяющие единый метод учета для подготовки как бюджетных документов, так и финансовой отчетности, должны будут выявлять различия между фактическими суммами исполнения бюджета и

соответствующими суммами в финансовой отчетности. Это будет иметь место в случаях, когда бюджет а) готовится на тот же период, что и финансовая отчетность, б) охватывает те же организации, что и финансовая отчетность, и с) представлен в том же формате, что и финансовая отчетность. В таких случаях проведение сверки не требуется.

66. У других организаций, применяющих единый метод учета для составления бюджета и подготовки финансовой отчетности, могут иметь место различия в формате представления, а также в том, какая организация и за какой период отчитывается. Например, в утвержденном бюджете могут быть приняты иные, чем в финансовой отчетности, классификация или формат представления, может содержаться информация лишь о некоммерческих видах деятельности организации, или бюджет может быть многолетним. Сверка потребует в случае, если между бюджетом и финансовой отчетностью, подготовленными на основе одного и того же метода учета, есть различия по формату представления, по срокам или по организациям.

67. Для организаций, применяющих кассовый метод учета (или модифицированный кассовый метод, или модифицированный метод начисления) для подготовки утвержденного бюджета и метод начисления для подготовки своей финансовой отчетности, основные итоговые суммы, представленные в отчете по результатам сопоставления бюджетных и фактических сумм, будут сверяться с данными о чистых потоках денежных средств, полученных в результате операционной деятельности, чистых потоках денежных средств, полученных в результате инвестиционной деятельности, и чистых потоках денежных средств, полученных в результате финансовой деятельности, представленными в отчете о движении денежных средств, подготовленном в соответствии со стандартом 2 МСУГС («Отчеты о движении денежных средств»).

68. В соответствии с положениями стандарта 24 МСУГС раскрытие сопоставимой информации в отношении предыдущего периода не требуется.

69. В соответствии с настоящим стандартом требуется, чтобы данные сопоставления бюджетных и фактических сумм включались в финансовую отчетность организаций, которые публикуют свой утвержденный бюджет (бюджеты). Не требуется раскрывать информацию о сопоставлении фактических сумм предыдущего периода с бюджетом предыдущего периода, как не требуется и включать соответствующие объяснения различий между фактическими и заложенными в бюджет суммами предыдущего периода в финансовой отчетности текущего периода.