

---

**РУКОВОДСТВО ПО СТАТИСТИКЕ**

---

**ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ 2001 ГОДА**

---

**СОПРОВОДИТЕЛЬНЫЙ МАТЕРИАЛ**

---

**КОНСОЛИДАЦИЯ СЕКТОРА  
ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ**



**КЕВИН О'КОННОР (ЭКСПЕРТ МВФ)  
ЭТАН УЭСМАН И ТОБАЙАС УИКЕНЗ  
НОЯБРЬ 2004 ГОДА**

---



---

<b>I. Концептуальные вопросы</b> .....	1
А. Что такое консолидация?.....	1
Агрегирование.....	2
Сальдирование.....	3
Консолидация.....	4
В. Почему необходимо консолидировать данные по сектору государственного управления? .....	7
С. Что необходимо консолидировать? .....	9
Гранты.....	10
Операции с финансовыми активами и обязательствами.....	11
Процентные доходы/расходы.....	12
Налоговые платежи между государственными органами.....	13
Покупки/продажи товаров и услуг.....	13
Приобретение/отчуждение нефинансовых активов.....	14
Авуары финансовых активов и обязательств—консолидация балансовых отчетов .....	14
<b>II. Практические вопросы</b> .....	15
<b>III. основополагающие правила</b> .....	17
<b>IV. Консолидация сектора государственного управления — числовые примеры</b> .....	18



**РЕЗЮМЕ ДЛЯ РУКОВОДСТВА**

В «Руководстве по статистике государственных финансов 2001 года» («РСГФ 2001 года») консолидация определяется как метод представления статистики по некоторому набору институциональных единиц (или учреждений) таким образом, как если бы они составляли одну единицу. Это предусматривает исключение всех операций и позиций по запасам между консолидируемыми государственными единицами. Консолидация может проводиться для различных уровней или подсекторов сектора государственного управления: консолидация внутри единиц сектора государственного управления означает проведение консолидации в рамках конкретного подсектора или институциональной единицы сектора государственного управления; консолидация между единицами сектора государственного управления подразумевает консолидацию всех институциональных единиц сектора государственного управления<sup>1, 2</sup>.

Общепризнанно, что для многих видов анализа целесообразно представлять данные по сектору государственного управления и его подсекторам (центральному правительству, региональным и местным органам государственного управления) на консолидированной основе. Чтобы понять логику консолидирования данных по государственным единицам, необходимо вспомнить значение процедуры консолидации. Консолидация главным образом сказывается на величинах агрегированных показателей; она устраняет воздействие на агрегированные показатели различных административных процедур, используемых в разных странах, что позволяет улучшить фискальный анализ и международную сопоставимость данных. Коррективы в процессе консолидации не сказываются на основных балансирующих статьях статистики государственных финансов (СГФ), таких как чистое/валовое операционное сальдо и чистое кредитование/заимствование, так как консолидирующие проводки являются симметричными в рамках одних и тех же счетов, и поэтому нет никакой разницы в том, какие данные используются для расчета значений сальдо при определении «общего воздействия» операций правительства на экономику или остальные страны мира — консолидированные или неконсолидированные.

Для правильного проведения консолидирования требуется тщательный анализ консолидируемых счетов в целях определения внутренних операций. Задача состоит не

---

<sup>1</sup> Соответствующее деление сектора государственного управления (или государственного сектора) на подсектора сектора государственного управления (или государственного сектора) является необходимым условием консолидации внутри сектора государственного управления и будет рассмотрено в отдельной записке.

<sup>2</sup> В настоящей записке рассматриваются непосредственно вопросы, связанные с консолидацией институциональных единиц сектора государственного управления, и никакие другие вопросы рассмотрены не будут. В «РСГФ 2001 года» также рекомендуется составлять данные по более широким группировкам государственного сектора, включая нефинансовый государственный сектор, государственный сектор за исключением денежно-кредитных единиц и общий государственный сектор. К этим группировкам применяются аналогичные принципы консолидации, которые будут рассмотрены в отдельной записке.

в достижении идеальной консолидации, а в последовательном исключении операций и позиций, которые могут существенно сказаться на конечных агрегированных показателях. Если анализ счетов показывает, что существуют небольшие операции, которые может быть трудно полностью выявить, не следует тратить ресурсы на вычленение таких операций и их сумм. Обычно рекомендуется сосредоточить внимание на выявлении трех потенциальных областей для консолидации: операции между государственными единицами, операции с финансовыми активами и обязательствами и процентные доходы/расходы. В случае статей баланса (запасов) для целей консолидации основное внимание следует уделять выявлению ссуд и ценных бумаг, кроме акций. Выявлением и консолидацией операций, связанных с налогами и покупками товаров и услуг между различными органами государственного управления, следует заниматься только в тех случаях, когда известно, что они являются крупными.

В настоящей работе предлагается несколько основополагающих правил, которыми можно руководствоваться 1) для определения операций, которые необходимо консолидировать; 2) для решения вопроса о том, следует ли заниматься их измерением, исходя из их сумм и затрат на сбор данных; и 3) для определения единиц, которые можно считать располагающими наиболее надежными учетными сведениями. Однако условия во всех странах будут различны, и устанавливаемые правила должны учитывать соответствующую специфику.

## КОНСОЛИДАЦИЯ СЕКТОРА ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ<sup>3</sup>

*«Консолидация не является точной наукой»* (МВФ, «Учебник по статистике государственных финансов», 1986 год)

Общепризнанно, что для многих видов анализа целесообразно представлять данные по сектору государственного управления и его подсекторам (центральному правительству, региональным и местным органам государственного управления) на консолидированной основе. С другой стороны, данные национальных счетов даже для сектора государственного управления приводятся на агрегированной основе. Причины такого различия в подходах к представлению данных не исследовались, равно как и не проводились какие-либо широкие обсуждения необходимых масштабов консолидации. Поэтому в настоящей работе делается попытка рассмотреть основные концептуальные вопросы того, что представляет собой консолидация, а также в каких целях и когда она должна проводиться. В порядке признания того факта, что консолидация не является точной наукой, в настоящей работе далее будет охарактеризован ряд практических вопросов, связанных с консолидацией. Следует отметить, что уже сама работа по определению операций между консолидируемыми единицами может привести к значительному улучшению базовых данных по этим единицам, так как в ее процессе могут быть обнаружены погрешности учета, стоимостной оценки и классификации. Кроме того, будут приведены некоторые основные правила для составителей данных. Наконец, разработаны числовые примеры консолидирования центрального правительства, местных органов государственного управления и сектора государственного управления.

### I. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ

В настоящем разделе рассматривается три основных вопроса: а) что такое консолидация; б) почему необходимо консолидировать данные по сектору государственного управления; и в) какие операции и запасы должны консолидироваться.

#### A. Что такое консолидация?

**В «РСГФ 2001 года» Консолидация определяется как метод представления статистики по некоторому набору единиц таким образом, как если бы они составляли одну единицу. Консолидация предусматривает исключение операций и**

---

<sup>3</sup> В настоящей записке рассматриваются непосредственно вопросы, связанные с консолидацией институциональных единиц сектора государственного управления, и никакие другие вопросы рассмотрены не будут. В «РСГФ 2001 года» также рекомендуется составлять данные по более широким группировкам государственного сектора, включая нефинансовый государственный сектор, государственный сектор за исключением денежно-кредитных единиц и общий государственный сектор. К этим группировкам применяются аналогичные принципы консолидации, которые будут рассмотрены в отдельной записке.

взаимных позиций по запасам между консолидируемыми единицами<sup>4</sup>. Консолидация обычно представляет собой заключительный этап в организации и представлении данных по государственному сектору в соответствии с правилами системы «РСГФ 2001 года».

Составление данных по государственному сектору включает несколько этапов их организации и представления. Большинство данных по государственному сектору извлекается из административных учетных документов — обычно государственных счетов и вспомогательных подробных данных, прилагаемых к этим счетам. Первый этап составления данных заключается в организации таких учетных документов в соответствии с используемой аналитической основой и системой классификации. Это предусматривает определение характера основных наблюдений (приток или отток, возмещаемые или безвозмездные платежи, текущие или капитальные операции, операции с резидентами или нерезидентами, операции, сказывающиеся или не сказывающиеся на чистой стоимости капитала), с тем чтобы они могли быть должным образом классифицированы. Как правило, при определении уровня детализации наблюдений следует исходить из характера конечной классификации. На данном этапе может быть также необходимо произвести определенные коррективы данных, например, перевести данные на кассовой основе в данные на основе начислений или перевести операции и позиции в иностранной валюте в операции и позиции в национальной валюте. По завершении этого первого этапа подготовки данных все подробные сведения сводятся для получения полного набора данных. По возможности данные организуются на валовой основе.

Процедура консолидации обычно следует за агрегированием данных и может потребовать принятия решения о составлении или представлении данных на валовой или чистой основе.

### **Агрегирование**

Агрегирование — это процесс суммирования данных по институциональным единицам, подсекторам и секторам в рамках определенной аналитической основы. В результате агрегирования получают «агрегаты», которые имеют определенное значение в рамках такой основы. Например, в системе «РСГФ 2001 года» все операции, которые приводят к увеличению чистой стоимости активов суммируются для получения агрегата доходов, а все операции с нефинансовыми активами агрегируются для получения показателя чистого приобретения нефинансовых активов. Балансирующие статьи рассчитываются как разница между агрегатами (например, чистое операционное сальдо равно доходам за вычетом расходов). Кроме того, данные по государственным учреждениям или институциональным единицам подлежат агрегированию в качестве

---

<sup>4</sup> Другие экономические потоки, такие как изменения стоимостной оценки и другие изменения объемов, не приводят к коррективам в процессе консолидации, так как они не представляют собой потоков между единицами. Однако поскольку эти потоки могут сказываться на измерении позиций между единицами, необходимо, чтобы они симметрично оценивались на этапе подготовки данных.



первого этапа составления консолидированных данных по определенному сектору или подсектору государственного управления.

### **Сальдирование**

Наборы данных, в которых все простейшие статьи приводятся в полной стоимости, называются валовыми записями. Сальдирование — это зачет одной статьи против другой. Для составления данных всегда предпочтительно вести учет на валовой основе, кроме случаев, когда сальдирование присуще категории данных, и некоторых операций по финансовому счету. Изменения запасов являются примером необходимости составления данных на чистой основе во избежание отдельного учета всего увеличения или уменьшения запасов.

Хотя данные обычно составляются и представляются на валовой основе, известно несколько случаев, в которых сальдирование может быть предпочтительной формой представления данных. Все балансирующие статьи рассчитываются путем зачета одного класса операций против другого или определенного класса активов против соответствующих обязательств<sup>5</sup>. В системе «РСГФ 2001 года» валовое операционное сальдо получают путем вычитания расходов (исключая потребление основного капитала) из доходов<sup>6</sup>, а чистое кредитование/заимствование рассчитывается путем зачета операций с нефинансовыми активами против операционного сальдо (или как разница между операциями с финансовыми активами и обязательствами). В балансах для получения чистой стоимости активов из запасов всех активов вычитаются все обязательства.

Важно отметить, что в «РСГФ 2001 года» и «СНС 1993 года» термин «чистый» используется двояко. Он используется в узком значении для разграничения чистых и валовых балансирующих статей, таких как чистое операционное сальдо («РСГФ 2001 года») или чистый внутренний продукт («СНС 1993 года»), в случае которых разницу между валовыми и чистыми показателями составляет потребление основного капитала. Другие виды использования понятия «чистый» связаны с увеличением или уменьшением определенной категории (чистое приобретение финансовых активов в «РСГФ 2001 года»)<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup> Например, в национальных счетах валовой внутренний продукт (ВВП) рассчитывается путем зачета промежуточного потребления против выпуска продукции, а сбережения выводятся как разница между располагаемым доходом и конечным потреблением.

<sup>6</sup> Чистое операционное сальдо равно доходам за вычетом расходов (включая потребление основного капитала).

<sup>7</sup> В денежно-кредитной статистике для упрощения анализа важные агрегаты часто приводятся на чистой основе (чистые иностранные активы и чистые требования к правительству), но базовые валовые позиции всегда учитываются.

В системе «РСГФ 2001 года» возмещения дохода всегда зачитываются против поступлений по той же категории (валовые поступления подоходного налога за вычетом возмещений подоходного налога), а возвращенные расходы, например ошибочно выплаченные социальные пособия, зачитываются против расходов по той же категории. Следует отметить, что в «РСГФ 2001 года» (в отличие от «РСГФ 1986 года») продажи товаров и услуг проводятся с учетом расходов на их производство. Другие экономические потоки (холдинговые прибыли и убытки и другие изменения объема активов и обязательств) приводятся на чистой основе, например, холдинговая прибыль сальдируется с холдинговыми убытками для определенного класса активов и обязательств.

### **Консолидация**

Консолидация в «РСГФ 2001 года» определяется как «метод представления статистики по некоторому набору единиц таким образом, как если бы они составляли одну единицу» («РСГФ 2001 года», пункт 3.91). «Консолидация предусматривает исключение всех операций и дебиторско-кредиторских отношений между консолидируемыми единицами» («РСГФ 2001 года», пункт 3.92). Аналогичным образом, в «СНС 1993 года» консолидация характеризуется как «особый вид взаимопогашения потоков и запасов, который следует отличать от других видов сальдирования. Она предполагает исключение тех операций или дебиторско-кредиторских отношений, которые имеют место между двумя хозяйствующими субъектами, относящимися к одному и тому же институциональному сектору или подсектору. Консолидацию не следует рассматривать лишь как потерю информации; она влечет за собой элементарную спецификацию по участникам операций» («СНС 1993 года», пункт 3.121). Аналогично, в Европейской системе счетов 1995 года (ЕСС 95) говорится, что консолидация означает исключение из ресурсов и использования операций между единицами при группировании последних, а также исключение взаимных финансовых активов и обязательств (ЕСС95, пункт 1.58). Наконец, в «Руководстве по денежно-кредитной и финансовой статистике 2000 года» («РДФС 2000 года») консолидация определяется как «исключение запасов и потоков, имеющих место между институциональными единицами, которые впоследствии объединяются в одну группу» («РДФС 2000 года», пункт 242).

Хотя в руководствах используются различные формулировки, механизм консолидации является одинаковым. Консолидированный набор счетов для единицы или группы единиц, прежде всего, представляет собой продукт агрегирования всех операций<sup>8</sup> или запасов в рамках согласованной аналитической основы, после чего исключаются все операции или запасы, отражающие взаимоотношения между консолидируемыми единицами или учреждениями. Процесс консолидации ведет не только к исключению внутренних операций, но и к агрегированию всех операций

---

<sup>8</sup> Консолидируются только операции и запасы, но может также потребоваться корректировка других экономических потоков (изменения стоимостной оценки и другие изменения объемов) между соответствующими единицами для обеспечения правильности консолидации.

единицы или группы единиц, осуществленных за пределами общей основы.

**Консолидация равносильна измерению операций или запасов единиц относительно единиц, находящихся за рамками их группы.** Консолидированные агрегаты отражают не экономические взаимоотношения внутри группы, а только операции или запасы, связанные с взаимоотношениями со всеми остальными институциональными единицами. **Консолидация предотвращает двойной подсчет операций или запасов между единицами,** то есть позволяет получать агрегаты, на которых не сказываются внутренние операции. Именно благодаря предотвращению двойного подсчета обеспечивается более высокая аналитическая ценность консолидированных данных.

**Консолидация не затрагивает балансирующих статей,** то есть балансирующие статьи, получаемые путем простого агрегирования являются теми же, что и получаемые путем консолидации.<sup>9</sup> Это является результатом **симметричности процедуры консолидации,** при которой обе стороны коррективы в процессе консолидации должны относиться к одному и тому же широкому разделу аналитической основы. Например, при подготовке данных для сектора государственного управления грант единице местных органов от центрального правительства консолидируется путем исключения соответствующего расхода центрального правительства и дохода местного органа, в результате чего операционное сальдо сектора государственного управления остается неизменным. Аналогичным образом, при составлении данных по консолидированному центральному правительству ссуда, предоставленная бюджетным органом центрального правительства его внебюджетной единице консолидируется путем уменьшения ссудных активов бюджетных органов центрального правительства и ссудных обязательств внебюджетной единицы. Общее чистое финансирование консолидированных единиц будет одинаковым при агрегировании или консолидации, хотя чистое приобретение финансовых активов и чистое принятие обязательств будет меньше в случае консолидации, чем в случае агрегирования. **Если консолидированные и неконсолидированные данные ведут к получению разных балансирующих статей, это означает, что были допущены ошибки; коррективы в процессе консолидации, как в принципе, так и на практике, должны быть симметричными.**

Следует отметить, что в «РСГФ 1986 года» в одном важном случае данная **симметрия не соблюдалась.** Ссуды, предоставляемые центральным правительством местным органам управления для целей проведения политики, указывались над чертой в случае центрального правительства как кредитование за вычетом погашения (дефицитообразующая статья), в то время как местные правительства классифицировали такие ссуды как финансирование. Таким образом, консолидирование центрального правительства и местных органов управления по методу «РСГФ 1986 года» вело к получению общего дефицита/профицита и финансирования, которые отличались от результатов простого агрегирования. **Данная асимметрия была**

---

<sup>9</sup> Это проиллюстрировано числовыми примерами, приводимыми в настоящей работе.

устранена в системе «РСГФ 2001 года» путем отнесения всех операций с финансовыми активами и обязательствами к одному и тому же счету.

Консолидация может проводиться для различных уровней или подсекторов сектора государственного управления. Консолидация **внутри** единиц сектора государственного управления означает проведение консолидации в рамках конкретного подсектора сектора государственного управления и может осуществляться в два этапа. Во-первых, отдельная институциональная единица может нуждаться в консолидации, если она имеет несколько фондов для осуществления своей деятельности и между этими фондами проводятся операции. Например, страна может иметь базовую институциональную единицу центрального правительства, располагающую одним или несколькими бюджетными счетами, а также специальными фондами и счетами, созданными для особых целей. Часто производятся трансферты между бюджетными и специальными счетами, которые учитываются на валовой основе как расходы бюджета и доходы специальных фондов. Если такие трансферты не будут исключены, агрегаты дохода и расхода будут определяться системой учета, а не операциями с другими единицами. Пример такой консолидации в рамках определенной единицы приводится в таблице 1.

Следующий уровень консолидации предусматривает агрегирование всех институциональных единиц в рамках подсектора центрального правительства и исключение всех потоков между этими единицами (таблица 2). Аналогичным образом, производится консолидация подсекторов региональных и местных органов управления для исключения внутренних потоков и позиций (таблица 3). Наконец, консолидация **между единицами сектора государственного управления** подразумевает консолидацию всех институциональных единиц сектора государственного управления (таблица 4).

Имеет место консенсус относительно определения, характера и механизмов консолидации единиц государственного управления. Меньшее единство мнений существует в вопросе о том, следует ли исключать все внутренние операции или консолидация должна применяться только к определенному набору таких внутренних операций. Например, некоторые считают, что необходимо в принципе исключать все внутренние операции, в то время как другие полагают, что некоторые операции (налоги, уплачиваемые одной единицей правительства другой, покупки и продажи товаров и услуг) должны оставаться в агрегатах и исключать следует только крупные статьи трансфертов и ссуд. С концептуальной точки зрения смысл консолидации заключается в исключении всех потоков, однако для целей определенного анализа может иметь смысл сохранять некоторые валовые значения (например, валовые налоги для расчета

налоговых коэффициентов)<sup>10</sup>. На практике решение об уровне детализации консолидации должно зависеть от того, как консолидируемые данные будут использоваться для целей экономической политики (см. раздел I.C ниже). Что касается позиций по запасам, то в процессе консолидации должны быть исключены все взаимные кредиторско-дебиторские позиции.

### **В. Почему необходимо консолидировать данные по сектору государственного управления?**

Согласно стандартам «СНС 1993 года», данные национальных счетов всегда представляются на валовой неконсолидированной основе. Статистика государственных финансов МВФ всегда представляется на консолидированной основе. Хотя причины такого различия в подходах к представлению данных еще не исследовались, некоторые из этих причин будут рассмотрены ниже.

«СНС 1993 года» гласит, что «в некоторых видах анализа информация об операциях этих (под)секторов с другими секторами экономики и о соответствующей «внешней» финансовой позиции играет более важную роль, чем итоговые валовые показатели. Вместе с тем записи в Системе, как правило, не консолидируются». Единственный подробно объясняемый случай неприменения консолидации касается измерения выпуска продукции и промежуточного потребления, которые должны учитываться на валовой основе на уровне заведений. Счета отраслей должны также отражать выпуск продукции и промежуточное потребление на валовой основе. Операции за рамками счета производства специально не упоминаются, но вышеприведенная ссылка на «некоторые виды анализа» служит основанием для представления дополнительных данных на консолидированной основе. Поскольку нерыночное производство оценивается по себестоимости, представляется, что валовое или консолидированное измерение счета производства для сектора государственного управления не приведет к различным показателям добавленной стоимости.

В национальных счетах на первом уровне представления данных и в частности для измерения ВВП, данные должны оставаться неконсолидированными. За рамками этого любые корректировки данных, упрощающие анализ, являются обоснованными. Валовые потоки и запасы предпочтительны для расчетов агрегатов и балансирующих статей, и валовые значения имеют, по крайней мере, определенную аналитическую ценность, несмотря на то что с точки зрения сектора они отражают двойной подсчет. Как указывалось выше, консолидация не сказывается на значениях балансирующих

---

<sup>10</sup> Приводились доводы о том, что консолидирование налогов дает искаженную картину при сопоставлении налогообложения между странами. Однако сопоставление налоговых коэффициентов между странами весьма проблематично ввиду значительных различий между странами по льготам и освобождениям от налогов, которые ведут к образованию так называемых налоговых расходов. Консолидированные налоги вряд ли будут значительными, кроме случаев, в которых применяется широкое налогообложение одних государственных органов другими.

статей национальных счетов, так как коррективы при консолидации являются симметричными в рамках определенного счета<sup>11</sup>.

«РСГФ 2001 года» гласит, что в системе СГФ используются те же правила бухгалтерского учета, что и в СНС 1993 года, кроме правил в отношении консолидации. В Руководстве это объясняется различиями в использовании статистики и отмечается, что «...оценка общего воздействия государственных операций на экономику в целом или долгосрочной устойчивости государственных операций является более эффективной, когда измерение государственных операций производится на основе набора консолидированных статистических данных, а не на основе неконсолидированной статистики».

«РСГФ 1986 года» содержало столь же четкую рекомендацию в отношении консолидации. В части, касающейся подготовки данных, руководство (стр. 28–29 англ. текста) гласит, что вслед за корректировкой и исправлением данных *требуется* их консолидация. Раздел II.К гласит, что при составлении статистики по определенному сектору или подсектору государственного управления *необходимо* исключать операции между всеми охватываемыми единицами государственного сектора и включать в единый набор категорий сумму их «внешних» операций с остальной экономикой. В «РСГФ 1986 года» значительное внимание было уделено существованию и механизму консолидации, но в нем не раскрывались причины этого.

Для того чтобы понять причины, по которым необходимо консолидировать данные по государственным единицам, необходимо еще раз посмотреть на воздействие процесса консолидации на данные. Коррективы в процессе консолидации не сказываются на основных балансирующих статьях чистого или валового операционного сальдо СГФ или чистого кредитования/заимствования, так как проводки для целей консолидации являются симметричными в рамках определенных счетов. Таким образом, при использовании этих значений сальдо для измерения «общего воздействия» государственного сектора на экономику или остальные страны мира не имеет значения, используются ли консолидированные или неконсолидированные данные.

---

<sup>11</sup> Денежно-кредитная и финансовая статистика составляется на валовой неконсолидированной основе, но в «РДФС 2000 года» ее рекомендуется представлять на консолидированной основе. Руководство гласит, что «на основном уровне представления и составления данных по секторам и подсекторам принципиально не следует консолидировать потоки между институциональными единицами, входящими в эти сектора и подсектора... При этом для аналитических целей данные из балансов по секторам консолидируются для получения обзоров подсекторов финансовых корпораций и обзора финансовых корпораций» («РДФС 2000 года», пункт 243). Агрегаты в денежно-кредитной статистике (требования к экономике и ее подсекторам, денежно-кредитные агрегаты), таким образом, не включают позиций между финансовыми корпорациями и отражают только позиции с другими секторами и остальными странами мира. В статистике платежного баланса учитываются только потоки между всеми резидентными единицами экономики и единицами остальных стран мира, и поэтому в ее случае не возникает вопросов, связанных с консолидацией.

**В «РСГФ 2001 года» рекомендуется использовать консолидированные данные из соображений аналитической целесообразности.** Консолидация позволяет исключить искажающее воздействие на агрегаты, обусловленное различиями в административных механизмах стран. На одинаковых уровнях деятельности страна, которая использует единый бюджетный механизм для проведения операций, будет иметь меньшие неконсолидированные агрегаты, чем страна, которая использует внебюджетные фонды, финансируемые из бюджета. Очевидно, что в обоих случаях операции с другими единицами и нерезидентами будут одинаковыми, но неконсолидированные агрегаты в последнем случае будут большими.

**Основное воздействие консолидации на данные проявляется в значениях агрегатов.** Например, неконсолидированные данные о доходах и расходах могут включать для каждого агрегата суммы, связанные с операциями в рамках охватываемого сектора государственного управления. Они могут быть относительно небольшими, как, например, в случае налоговых платежей между органами государственного управления, или достаточно значительными, как, например, в случае грантов и ссуд. При сопоставлении агрегатов государственного сектора с экономикой в целом (например, для получения отношения доходов или расходов к ВВП), имеет смысл исключать внутренний оборот средств и учитывать только операции, при которых происходит реальный оборот средств с другими секторами или нерезидентами.

Если же в действительности главная аналитическая цель консолидации данных заключается в составлении агрегатов, то может иметь смысл посмотреть на масштабы внутренних операций, прежде чем направлять значительные ресурсы на консолидирование данных. **Общий руководящий принцип, которым следует руководствоваться, заключается в том, что ресурсы, выделяемые на определение консолидируемых статей, должны быть прямо пропорциональны размеру этих статей.**

### **С. Что необходимо консолидировать?**

В принципе консолидация должна охватывать все внутренние операции и операции между государственными органами, независимо от их характера. В идеале **все подлежащие консолидации операции должны быть определены в бухгалтерских кодах с четким указанием контрагентов по операциям.** Если в настоящее время контрагенты не указываются в бухгалтерских кодах, этой работе должно быть уделено первоочередное внимание при следующем пересмотре планов счетов.

*Правильное проведение консолидации зависит от тщательного изучения консолидируемых счетов в целях выявления внутренних операций. Задача заключается не в достижении идеальной консолидации, а в последовательном исключении операций и позиций, которые существенно сказываются на конечных агрегатах. Если анализ счетов показывает, что существуют небольшие операции, которые может быть трудно выявить (например, комиссионные и сборы), не следует тратить ресурсы на выявление таких операций и их значений.*

**Операции между государственными органами** включают целый диапазон категорий, которые могут существенно различаться по своему значению. Основные операции в возможном порядке их значения включают:

- гранты (текущие и капитальные трансферты) между единицами или учреждениями сектора государственного управления;
- операции с финансовыми активами и обязательствами;
- процентные доходы/расходы;
- налоги, уплачиваемые одними государственными единицами или учреждениями другим государственным единицам или учреждениям;
- покупки/продажи товаров и услуг; и
- приобретение/отчуждение нефинансовых активов.

В балансовых отчетах существуют взаимные кредиторско-дебиторские позиции между государственными органами (см. ниже «Авуары финансовых активов и обязательств»).

## **Гранты**

В случае многих стран крупнейшим классом операций как внутри, так и между государственными органами, пригодными для консолидации, являются различного рода трансфертные платежи. Это могут быть текущие и капитальные гранты между различными уровнями государственного управления и трансферты внутри институциональных единиц или между ними. Центральные правительства часто предоставляют гранты более низким уровням государственного управления или другим институциональным единицам (например, в пользу университетов, больниц и некоммерческих учреждений, контролируемых и в основном финансируемых государственными единицами) на уровне центрального правительства. Центральные правительства могут также выделять бюджетные средства в фонды погашения или фонды социального обеспечения, как указывалось выше, а также другим единицам. Такие трансферты обычно могут быть легко выделены и должны полностью консолидироваться. В случае социального обеспечения должны консолидироваться общие трансферты на поддержание ликвидности системы. Однако прямые



государственные платежи, осуществляемые через систему социального обеспечения на правах работодателя, никогда не консолидируются. Эти платежи всегда проводятся таким образом, как будто они осуществляются в пользу работников, которые, в свою очередь, производят взносы в систему социального обеспечения, и считаются частью вознаграждения работников (см. «РСГФ 2001 года», пункты 3.20 и 6.16).

### **Операции с финансовыми активами и обязательствами**

Существует широкий круг финансовых операций, производимых между государственными единицами. Одни государственные органы могут предоставлять ссуды другим органам для целей проведения политики и в других целях; одни государственные единицы могут приобретать обязательства других единиц для целей поддержания ликвидности и в других целях. Все прямые ссуды между государственными единицами должны консолидироваться, равно как и все приобретения ценных бумаг других государственных органов в порядке прямых операций, вне зависимости от их целей. Существующие государственные долговые инструменты, приобретаемые на вторичных рынках, не должны консолидироваться с данными об операциях, поскольку такие операции производятся не с государственными единицами. Однако эти приобретения должны консолидироваться в балансовых отчетах или статистике долга<sup>12</sup>.

Фонды погашения и социального обеспечения представляют собой две области, в которых возможны крупные авуары государственных ценных бумаг. Фонды погашения — это бухгалтерские построения, создаваемые для упорядочения операций погашения государственного долга. Фонды погашения могут быть специальными фондами в рамках более широкой институциональной единицы, или могут создаваться как отдельные институциональные единицы, пользующиеся существенной самостоятельностью в принятии решений. В отдельных случаях фонды погашения могут быть частью сектора финансовых корпораций («автономные кассы»), а не сектора государственного управления, и тогда их операции и позиции по запасам не должны

---

<sup>12</sup> В случаях, когда государственными органами выпускаются обратимые ценные бумаги, реализуемые на вторичных рынках, дебиторско-кредиторские отношения между государственными органами и держателями таких ценных бумаг могут меняться до истечения их срока погашения. Например, облигация центрального правительства может быть изначально продана банку, а затем может быть продана банком единице местных органов управления. При консолидации балансовых отчетов центрального правительства и местных органов управления необходимо исключать взаимные финансовые позиции. Однако признание операции между центральным правительством и местным органом не производится. Изменение в дебиторско-кредиторских отношениях объясняется как изменение классификации в рамках других изменений объема активов. Таким образом, производится учет двух отдельных операций (ни одна из которых не исключается при консолидации). В балансовом отчете обязательства центрального правительства в авуарах местного органа исключаются при консолидации данных о запасах. По статье обязательств центрального правительства перед банками проводится отрицательное иное изменение объема (для отражения продажи ценных бумаг банком), и при этом проводится равное ему положительное иное изменение объема обязательств перед другими единицами сектора государственного управления (для отражения приобретения ценных бумаг местным органом управления).

консолидироваться с операциями и позициями государственных единиц. Фонды погашения были изначально созданы для погашения долга в форме ссуд, но в настоящее время они занимают, главным образом, обязательства в форме ценных бумаг. Фонды погашения могут учреждаться для управления широким кругом государственных ценных бумаг, равно как для каждого вида выпущенных ценных бумаг могут создаваться отдельные фонды. Фонды погашения могут финансироваться различными способами. Большинство из них получает регулярные трансферты из бюджета и доход от владения активами; в некоторых случаях определенные налоговые поступления могут выделяться для погашения долга и управляться фондами погашения. Фонды погашения используют такие доходы для приобретения финансовых активов. Эти активы могут состоять из обязательств, для погашения которых и был создан фонд, или других государственных ценных бумаг. **Государственные операции фондов погашения должны консолидироваться.** Приобретение фондом погашения долговых инструментов собственного государственного органа классифицируется как погашение долга независимо от того, относятся ли такие инструменты к категории инструментов, для погашения которых и был создан фонд. Если фонды погашения перепродают населению государственные ценные бумаги, находившиеся в их авуарах, то в консолидированных счетах такая перепродажа учитывается как дополнительное финансирование правительства. Фонды погашения могут держать активы, которые представляют собой требования к другим внутренним секторам, а также могут держать иностранные активы, в частности если подлежащий погашению выпуск выражен в иностранной валюте. Такие активы не консолидируются.

Фонды социального обеспечения часто владеют государственными ценными бумагами в качестве своего основного или единственного актива. **Приобретение государственных ценных бумаг у других государственных единиц всегда консолидируется, а при подготовке консолидируемых балансовых отчетов авуары таких ценных бумаг исключаются.**

### **Процентные доходы/расходы**

Авуары финансовых активов и обязательств между государственными органами одного или разных уровней и, следовательно, процентные платежи между ними весьма распространены. Процентные доходы от других государственных единиц и расходы обычно легко выявляются по счетам и должны всегда консолидироваться.

Проценты, получаемые фондами погашения от владения государственными ценными бумагами, должны всегда консолидироваться. Проценты, получаемые фондами погашения по требованиям к другим секторам и остальным странам мира, должны агрегироваться с другими государственными процентными поступлениями (а не исключаться при консолидации).

Фонды социального обеспечения также владеют крупными суммами государственных ценных бумаг в качестве активов. По ним образуется процентный доход, который должен всегда консолидироваться.

## **Налоговые платежи между государственными органами**

Широкий подход к принципу консолидации указывает на необходимость консолидации налогов. Существуют значительные различия между странами в плане взаимных налоговых обязательств государственных единиц. В некоторых странах государственные единицы в принципе освобождаются от налогов, в то время как в других налогообложению неизменно подвергаются все единицы (государственные и негосударственные). В случае каждой охватываемой консолидацией единицы требуется тщательный анализ применяемой практики. Если известно, что налоговые платежи между государственными органами являются существенными, то по возможности следует выявлять их основные элементы. Однако в случае многих налогов учетная документация налоговых органов не позволяет выявлять конечного плательщика. Это особенно касается налогов на товары и услуги. Если нет информации о том, что они являются крупными, их обычно игнорируют при консолидации. В случае некоторых категорий налогов, таких как налоги на имущество и фонды заработной платы, учетная документация налоговых органов может четко указывать на налогоплательщика, позволяя достаточно легко собирать данные о таких операциях в разбивке по контрагентам.

**Существует два типа платежей, осуществляемых государственными органами, которые никогда не консолидируются.** Во-первых, **все социальные взносы работодателей** как в фонды социального обеспечения, так и в государственные пенсионные фонды, рассматриваются как вознаграждение, выплачиваемое работникам, которое затем выплачивается работниками в фонды (см. «РСГФ 2001 года», пункты 4.26 и 6.8). Во-вторых, **все налоги, удерживаемые государственными единицами**, такие как налоги, удерживаемые у источников и выплачиваемые другим государственным органам, должны рассматриваться как уплачиваемые непосредственно работниками; государственная единица в данном случае является просто сборщиком платежей. Однако налоги на валовой фонд заработной платы и налоги с работников, которые не являются взносами на социальное обеспечение, должны консолидироваться, если они являются значительными и поддаются определению.

## **Покупки/продажи товаров и услуг**

Товары и услуги могут продаваться в рамках государственных единиц и между ними. Широко распространена практика использования государственными органами вспомогательных учреждений, например, занимающихся централизованными закупками, печатанием и публикацией материалов и оказанием административных услуг. Все министерства и ведомства используют такие единицы, и их операции обычно проводятся по счетам. Данные операции между государственными органами должны консолидироваться во избежание завышения сумм их доходов и расходов. Иногда невозможно выявить обе стороны, участвующие в подобных операциях, но вспомогательные единицы обычно ведут учет, который может использоваться для измерения операций контрагентов.

Государственные единицы могут также осуществлять рыночную деятельность<sup>13</sup> или рыночные продажи другим государственным единицам. Если имеется информация о том, что они являются существенными, то они должны быть определены и консолидированы, но в большинстве случаев они являются незначительными и в их консолидации нет необходимости.

Государственные единицы могут также выплачивать различные комиссионные и сборы другим государственным органам. Такие операции редко являются существенными, и обычно их можно игнорировать.

### **Приобретение/отчуждение нефинансовых активов**

Государственные единицы могут приобретать или отчуждать нефинансовые активы, такие как земля, строения и оборудование, в операциях с другими государственными единицами. Результатом таких операций является переход прав собственности на активы от одних единиц к другим и перемещение активов с балансов продающих единиц на балансы покупающих единиц. Такие операции между государственными единицами должны исключаться при консолидации, поскольку данными должны охватываться только приобретения или отчуждения активов за рамками консолидируемых единиц. Данная консолидация операций не ведет к исключению активов из балансов, так как они остаются материальными активами, принадлежащими государственным единицам и контролируемые ими, а также определяющими чистую стоимость активов консолидируемых единиц.

### **Авуары финансовых активов и обязательств — консолидация балансовых отчетов**

Консолидация также необходима при представлении финансовых активов и обязательств в балансовых отчетах государственных органов. В консолидированном балансовом отчете должны оставаться только требования к единицам вне консолидируемого государственного сектора и обязательства перед внешними единицами. Например, все обязательства центрального правительства, хранимые в качестве активов фондами погашения и/или фондами социального обеспечения данного правительства, должны быть консолидированы при представлении балансов центрального правительства<sup>14</sup>. При консолидации сектора государственного управления исключаются все взаимные кредиторско-дебиторские позиции в рамках консолидируемых единиц.

---

<sup>13</sup> Если такая рыночная деятельность может быть проведена как осуществляемая квазикорпорациями, она должна исключаться из операций государственных органов и учитываться как государственные операции с нефинансовыми государственными корпорациями.

<sup>14</sup> Если программы социального обеспечения рассматриваются как отдельный уровень государственного управления за рамками центрального правительства, их позиции не должны консолидироваться с позициями других единиц центрального правительства. Такая практика широко распространена в странах Европы и может также встречаться в других странах. Тем не менее единицы социального обеспечения подлежат консолидации при составлении статистики сектора государственного управления.

## II. ПРАКТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ

В предшествующем изложении основное внимание уделялась концептуальным вопросам, связанным с определением основных классов операций для проведения консолидации. Главным положением являлось то, что **счета всех консолидируемых единиц должны быть достаточно подробно проанализированы для выявления возможных существенных внутренних операций**. Как указывалось выше, **все подлежащие консолидации операции должны быть определены в бухгалтерских кодах с четким указанием контрагентов по операциям**. Если в настоящее время контрагенты не указываются в бухгалтерских кодах, этой работе должно быть уделено первоочередное внимание при следующем пересмотре планов счетов.

Рекомендуется уделить первоочередное внимание определению **трех потенциальных областей консолидации операций: трансфертам между государственными единицами; операциям с финансовыми активами и обязательствами; процентным доходам/расходам**. Что касается **балансовых статей (запасов)**, то первоочередное внимание следует уделить определению **ссуд и ценных бумаг кроме акций, подлежащих консолидации**. Операции по уплате налогов и продаже товаров и услуг между государственными органами следует пытаться выявлять и консолидировать только в тех случаях, когда известно, что они являются существенными. В некоторых случаях, когда известно о существовании операций, подлежащих консолидации, может быть нецелесообразно пытаться выявлять соответствующие данные. Однако недостатки консолидации связаны, главным образом, с практическими, а не концептуальными сложностями.

В принципе, когда подлежащая консолидации операция выявлена (допустим, грант от центрального правительства местному органу государственного управления), ожидается, что соответствующее поступление будет найдено в счетах контрагента (в данном случае местного органа государственного управления). Однако при изучении счетов местного органа государственного управления может выясниться, что проводка гранта отсутствует или грант был зачислен за другой период, или сумма гранта к получению отличается от суммы выплаченного гранта, или он мог быть классифицирован иначе, чем грант. Такие расхождения возможны по многим причинам. Устранение расхождений может привести не только к более точной консолидации, но и к общему повышению качества данных.

Одно из основных правил бухгалтерского учета, лежащих в основе «РСГФ 2001 года» и «СНС 1993 года», состоит в том, что операции имеют место одновременно для обеих участвующих сторон, а сумма операции, указываемая контрагентами, должна быть идентичной. Данные правила означают, что учет ведется в четыре записи, то есть каждая единица производит дебетовую и кредитную проводки, и эти проводки должны быть на одну и ту же сумму. Кроме того, обе стороны должны одинаково классифицировать операцию. Отход от этих норм ведет к появлению многих практических проблем с консолидацией как операций, так и балансовых позиций.

Многие проблемы консолидации связаны с **расхождениями во времени учета**. Время учета зависит от того, учитывается событие на кассовой основе или на основе начислений, а также от других практических характеристик, связанных с исходными данными. Если от одной из сторон поступают четкие сведения о том, что операция имела место в определенный период времени, то данная информация может быть использована для признания операции и для ее контрагента. Например, центральное правительство может провести трансферт на конец отчетного периода, а получатель средств может признать его только в следующем периоде. В этом случае, если известно, что трансферт центрального правительства имел место до конца отчетного периода, контрагент может быть указан в данных местного органа управления с контропроводкой по счетам дебиторской задолженности. Такое признание операции также повысит качество данных местного органа.

Проблемы консолидации связаны и с расхождениями в **бухгалтерском учете**. Одна сторона операции может содержать более подробную информацию, чем другая, или одна сторона может учитываться на основе начислений, а другая — на кассовой основе. Например, местный орган управления может провести процентный доход аккордно, не различая проценты, полученные от авуаров в ценных бумагах центрального правительства и авуаров в ценных бумагах сектора корпораций. В этом случае возможны два решения проблемы. Во-первых, можно проанализировать подробные бухгалтерские записи местного органа, с тем чтобы попытаться получить дополнительную информацию об источниках процентных доходов. Если это трудно сделать, можно попытаться выявить отдельные процентные платежи на основании подробных записей центрального правительства. Результаты этих двух методов сопоставляются для выяснения того, какой из них является более надежным, и более точные цифры используются для обеих сторон операции.

В определенных случаях возникают **различия в стоимостных оценках**. Например, центральное правительство может предоставить местному органу управления грант в натуральном выражении на ликвидацию последствий стихийного бедствия. Центральное правительство может провести товары по стоимости их приобретения, в то время как местное правительство может использовать другой принцип оценки или просто не получить соответствующей информации от центрального правительства. Местный орган в своем балансе может провести свои авуары в ценных бумагах центрального правительства по стоимости их приобретения, в то время как центральное правительство оценивает их по рыночным котировкам. Различия в стоимостных оценках возможны также в случае операций и позиций, выраженных в иностранной валюте. Во всех случаях расхождений, вызванных различиями в стоимостных оценках, к обеим сторонам операций или запасам следует применять правила стоимостной оценки, установленные в системе «РСГФ 2001 года» («РСГФ 2001 года», пункты 3.73 и 7.22-30). Если правила системы применяются к одной стороне, то соответствующие оценки стоимости должны использоваться и на другой стороне.

Проблемы с консолидацией возникают и при **других асимметричных проводках**. Обе стороны операции могут договориться о времени учета и стоимостной оценке, но

оказаться не в состоянии установить четкую параллель между операциями. Это может быть связано с различиями в классификации между двумя наборами счетов. Стороны могут также по-разному понимать операцию; например, центральное правительство, являясь донором, может рассматривать грант как капитальный трансферт, а его получатель — как текущий трансферт. Операция может также быть признана одной стороной, но не признана другой. Например, центральное правительство может простить долг местного органа и обоснованно провести соответствующую сумму как капитальный трансферт, в то время как местный орган не будет признавать факт осуществления операции. Анализ и устранение таких расхождений, связанных с асимметричностью учета, позволит не только улучшить консолидацию данных, но и повысить качество базовых данных.

### III. ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ПРАВИЛА

Консолидация не имеет точного характера главным образом из-за вышеуказанных практических проблем. Эти проблемы ведут к неточности консолидации, и поэтому некоторые основополагающие правила служат полезным и часто необходимым инструментом для составителей данных. Существует несколько основополагающих правил, которыми можно руководствоваться 1) для определения операций, которые необходимо консолидировать; 2) для решения вопроса о том, следует ли заниматься их измерением, исходя из их сумм и затрат на сбор данных; и 3) для определения единиц, которые можно считать располагающими наиболее надежными учетными сведениями. Однако условия во всех странах будут различаться, и устанавливаемые правила должны учитывать соответствующую специфику. Ниже предлагается несколько основополагающих правил и порядок проведения анализа<sup>15</sup>:

1. Любая консолидация начинается с анализа соответствующих счетов для определения операций, которые являются внутренними для консолидируемых единиц. Поэтому необходимо иметь информацию об отношениях между единицами. Выплачивают ли одни единицы налоги другим единицам? Осуществляют ли они у них закупки или оплачивают им сборы? Выплачивают ли они проценты, предоставляют гранты, выдают ссуды или осуществляют инвестиции в пользу других единиц или учреждений?
2. После выяснения таких взаимоотношений требуется установить, могут ли операции быть измерены или оценены и являются ли соответствующие суммы достаточно крупными для проведения их анализа.
3. Если суммы, по-видимому, являются значимыми, достаточно ли они крупные для того, чтобы тратить усилия на сбор данных и другой информации для проведения консолидации? Здесь следует руководствоваться здравым смыслом,

---

<sup>15</sup> Консолидация никогда не обеспечивает большей точности, чем точность, которая достигается при подготовке данных. Этот вопрос будет рассмотрен в отдельном документе.

но правило таково, что усилия и затраты на консолидацию должны быть прямо пропорциональны предполагаемым суммам и их влиянию на агрегаты.

4. Широко применяется «правило одной стороны». Если существуют убедительные сведения от одной стороны о том, что операция имела место, она может быть признана и для другой стороны даже в отсутствии встречных проводок. При внесении такой коррективы в данные по единице, в документах которой операция не может быть выявлена, необходимо обеспечить надлежащую корректировку учетных записей этой единицы.
5. В качестве основополагающего правила может также применяться принцип «отслеживания операций сверху вниз». Часто бюджетные счета или счета центрального правительства в целом являются более полными, своевременными, детальными и точными, чем, например, счета местных органов управления (или даже внебюджетные счета). В таких случаях, если имеются четкие сведения о том, что центральное правительство произвело трансферт (или любую другую операцию) в пользу местного органа, операция, время ее совершения и ее сумма могут быть признаны за местным органом управления. Аналогичным образом, можно часто полагаться на инициатора операции как располагающего более точными учетными записями.
6. В случае операций с финансовыми активами и обязательствами, как правило, можно ожидать, что кредитор будет располагать более надежными записями. Наиболее полный учет ссуд обычно ведет единица-кредитор, но поскольку в последнее время большое внимание уделяется должному учету задолженности, данные единицы-должника в некоторых случаях могут быть столь же надежными. В случае ценных бумаг, особенно инструментов на предъявителя, иногда только кредитор имеет информацию, необходимую для консолидации. Например, когда центральное правительство выпускает ценные бумаги на предъявителя, некоторые из которых приобретаются, скажем, местными органами управления, центральное правительство может не располагать напрямую информацией о держателях таких ценных бумаг, особенно если они не обращаются на вторичных рынках. Поэтому приходится использовать кредиторские учетные записи местных органов управления.

#### **IV. КОНСОЛИДАЦИЯ СЕКТОРА ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ — ЧИСЛОВЫЕ ПРИМЕРЫ**

Числовые примеры, приведенные в таблицах 1–4, отражают *принципы* консолидации и не являются отражением институциональной структуры сектора государственного управления какой-либо конкретной страны. Возможна ситуация, когда не только центральное правительство, но и региональные и/или местные органы управления имеют основные бюджетные счета, внебюджетные единицы и программы социального обеспечения. Кроме того, они могут осуществлять контроль над нефинансовыми и финансовыми государственными корпорациями. Во всех случаях



применяются одни и те же принципы консолидации. Соответствующее деление сектора государственного управления (или государственного сектора) на подсектора сектора государственного управления (или государственного сектора) является необходимым условием консолидации внутри сектора государственного управления и будет рассмотрено в отдельной записке.

Для приводимых ниже числовых примеров была принята следующая институциональная структура сектора государственного управления<sup>16</sup>:

- Бюджетные единицы центрального правительства
  - Основные бюджетные счета, используемые всеми бюджетными единицами
  - Национальный фонд образования<sup>17</sup>
- Внебюджетные единицы центрального правительства
  - Фонд дорожного строительства
  - Фонд погашения
  - Фонд социального обеспечения
- Местные органы управления
  - четыре местных государственных единицы (муниципалитета)

В числовом примере показана консолидация в **четыре этапа**.

**На первом этапе**, как показано в таблице 1, производится консолидация основной бюджетной институциональной единицы центрального правительства. Консолидированная бюджетная единица центрального правительства состоит из основных бюджетных счетов (бюджетных учреждений) и Национального фонда образования. Предполагается, что основные бюджетные счета отражают единый бюджет, то есть отдельных текущих и капитальных бюджетов не существует. Все потоки между бюджетом и Национальным фондом образования при консолидации подлежат исключению. Это пример консолидации внутри единицы. Следует отметить, что каждая строка, в которой произведена консолидация, показывает «ноль» в графе для консолидированных данных.

**Второй этап** заключается в консолидации центрального правительства, которое состоит из консолидированного бюджетного центрального правительства, Фонда

---

<sup>16</sup> Предполагается, что региональных органов управления не существует.

<sup>17</sup> Предполагается, что Национальный фонд образования был учрежден по просьбе иностранных доноров/кредиторов, которые хотели иметь возможность следить за использованием грантов и ссуд, предоставляемых ими на цели образования; ожидается, что из бюджета будет осуществляться частичное встречное финансирование. В данном примере Национальный фонд образования не является отдельной институциональной единицей. Однако возможно создание подобного фонда как отдельной институциональной единицы. В таком случае он должен рассматриваться вместе с другими внебюджетными счетами центрального правительства, как показано в таблице 2.

дорожного строительства, Фонда погашения и Фонда социального обеспечения. Это пример консолидации подсектора, состоящего из многих институциональных единиц. См. таблицу 2.

**Третий** этап заключается в консолидации подсектора местных органов управления, который состоит из четырех единиц местных органов управления. Главным моментом является то, что обычно существует всего несколько статей для консолидации местных (или региональных) органов, и разница между агрегированными и консолидированными данными должна быть относительно небольшой. Данный пример отражен в таблице 3. Это также является примером консолидации региональных органов управления.

**Заключительный** этап состоит в консолидации подсектора центрального правительства и подсектора консолидированных местных органов управления для получения консолидированного сектора государственного управления. Данный пример отражен в таблице 4.

Приводятся также примеры консолидации балансового отчета. Таблица 1 отражает конечный балансовый отчет бюджетного центрального правительства, охватывающего все бюджетные единицы и Фонд образования. По определению он является единым балансовым отчетом, так как балансовые отчеты составляются только по институциональным единицам. Таблица 2 показывает консолидацию конечного балансового отчета бюджетного центрального правительства, Фонда дорожного строительства, Фонда погашения и Фонда социального обеспечения в консолидированный конечный балансовый отчет центрального правительства. Таблица 3 отражает конечный балансовый отчет консолидированного подсектора местных органов управления, а таблица 4 — консолидацию балансовых отчетов центральных и местных органов государственного управления в конечный балансовый отчет сектора государственного управления.

\*\*\*\*\*

Таблица 1. Консолидирование бюджетной институциональной единицы центрального правительства

Консолидированное бюджетное центральное правительство включает основной бюджет и Национальный фонд образования <sup>1/</sup>

	Бюджет [1]	Фонд образования [2]	Агрегированные данные [3]=[1]+[2]	Коррективы при консолидации [4]	Консолидированные данные [5]=[3]+[4]
<b>ОТЧЕТ О ГОСУДАРСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЯХ (период 1)</b>					
<b>Доходы</b>	<b>7 755</b>	<b>391</b>	<b>8 146</b>	<b>-256</b>	<b>7 890</b>
<i>В том числе</i>					
Таможенные пошлины к получению					
От министерств центрального правительства	53		53	-53	0
От Фонда дорожного строительства	13		13		13
От местных органов управления	9		9		9
Проценты к получению от местных органов управления	77		77		77
Рыночные продажи местным органам гос. управления	22		22		22
Гранты к получению					
От иностранных правительств	237	188	425		425
Из бюджета		203	203	-203	0
<b>Расходы</b>	<b>6 966</b>	<b>380</b>	<b>7 346</b>	<b>-256</b>	<b>7 090</b>
<i>В том числе</i>					
Взносы работодателей в Фонд социального обеспечения	217		217		217
Тамож. пошлины к уплате министерствами центр. правительства	53		53	-53	0
Проценты к уплате					
В Фонд погашения	388		388		388
В Фонд социального обеспечения	517		517		517
Местным органам гос. управления	48		48		48
Гранты к уплате					
В Фонд образования	203		203	-203	0
В Фонд дорожного строительства	158		158		158
В Фонд погашения	758		758		758
В Фонд социального обеспечения	423		423		423
Местным органам гос. управления (из бюджета)	1 507		1 507		1 507
Местным органам гос. управления (из Фонда образования)		380	380		380
<b>Чистое операционное сальдо</b>	<b>789</b>	<b>11</b>	<b>800</b>	<b>0</b>	<b>800</b>
<b>Чистое приобретение нефинансовых активов</b>	<b>1 388</b>	<b>253</b>	<b>1 641</b>	<b>0</b>	<b>1 641</b>
<i>В том числе</i>					
Отчуждение земли местным органам гос. управления	-63		-63		-63
<b>Чистое кредитование/заимствование</b>	<b>-599</b>	<b>-242</b>	<b>-841</b>	<b>0</b>	<b>-841</b>
<b>Чистое приобретение финансовых активов</b>	<b>256</b>	<b>33</b>	<b>289</b>	<b>0</b>	<b>289</b>
<i>В том числе</i>					
Ссуды местным органам гос. управления	118		118		118
Погашение ссуд местным органам гос. управления	-23		-23		-23
<b>Чистое приобретение обязательств</b>	<b>855</b>	<b>275</b>	<b>1 130</b>	<b>0</b>	<b>1 130</b>
<i>В том числе</i>					
Прямые продажи ценных бумаг центрального правительства:					
Фонду социального обеспечения	353		353		353
Местным органам гос. управления	55		55		55
Внешние ссуды на строительство школ		291	291		291
Погашение внешних ссуд		-16	-16		-16
<b>КОНЕЧНЫЙ БАЛАНСОВЫЙ ОТЧЕТ (период 1) <sup>1/</sup></b>					
<b>Чистая стоимость активов</b>					<b>12 546</b>
<b>Нефинансовые активы</b> <b>215 802</b>					
Основной капитал					151 010
Запасы материальных оборотных средств					6 020
Ценности					20 780
Непроизведенные активы					37 992
<b>Финансовые активы</b> <b>60 114</b>					
Внутренние					56 977
<i>В том числе</i>					
Ссуды местным органам гос. управления					13 415
Иностранные					3 137
<b>Обязательства</b> <b>263 370</b>					
Внутренние					192 640
<i>В том числе</i>					
Ценные бумаги центрального правительства в авуарах					9 635
Фонда погашения					24 992
Фонда социального обеспечения					2 727
Местных органов гос. управления					70 730
Иностранные					

<sup>1/</sup> Национальный фонд образования не имеет отдельного баланса, так как он не является институциональной единицей. Если бы он являлся отдельной институциональной единицей, он был бы консолидирован как внебюджетный фонд в таблице 2 настоящего примера.

## 22 Сопроводительный материал к «РСГФ 2001 года»

Таблица 2. Консолидация единиц центрального правительства

Консолидированное центральное правительство включает консолидированное бюджетное центральное правительство, Фонд дорожного строительства, Фонд погашения и Фонд социального обеспечения

	Консолидированный бюджетный [5]	Дорожный фонд [6]	Фонд погашения [7]	Фонд соц. обеспечения [8]	Агрегированные данные [9]= [5]+[6]+[7]+[8]	Коррективы при консолидации [10]	Консолидированные данные [11]=[9]+[10]
<b>ОТЧЕТ О ГОСУДАРСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЯХ (период 1)</b>							
<b>Доходы</b>	<b>7 890</b>	<b>385</b>	<b>1 347</b>	<b>3 144</b>	<b>12 766</b>	<b>-2 257</b>	<b>10 509</b>
<i>В том числе</i>							
Налог на нефтепродукты		177			177		177
Таможенные пошлины к получению							
От Фонда дорожного строительства	13				13	-13	0
От местных органов управления	9				9		9
Проценты к получению							
От местных органов гос. управления	77				77		77
От бюджетного центрального правительства			388	517	905	-905	0
От других негосударственных единиц		10	201	33	244		244
Рыночные продажи местным органам гос. управления	22				22		22
Взносы на социальное обеспечение							
Взносы работодателей, не относящихся к сектору гос. упр.				957	957		957
Взносы работодателей, относящихся к центр. правит.				217	217		217
Взносы работников				1 030	1 030		1 030
Гранты к получению							
От иностранных правительств	425				425		425
От бюджетного центрального правительства		158	758	423	1 339	-1 339	0
<b>Расходы</b>	<b>7 090</b>	<b>36</b>	<b>37</b>	<b>1 419</b>	<b>8 582</b>	<b>-2 257</b>	<b>6 325</b>
<i>В том числе</i>							
Тамож. пошлины к уплате в бюджет		13			13	-13	0
Взносы работодателей в Фонд социального обеспечения	217				217		217
Проценты к уплате							
В Фонд погашения	388				388	-388	0
В Фонд социального обеспечения	517				517	-517	0
Местным органам гос. управления	48				48		48
Гранты к уплате							
В Фонд дорожного строительства	158				158	-158	0
В Фонд погашения	758				758	-758	0
В Фонд социального обеспечения	423				423	-423	0
Местным органам гос. управления (из бюджета)	1 507				1 507		1 507
Местным органам гос. управления (из Фонда образования)	380				380		380
Социальные пособия				1 375	1 375		1 375
<b>Чистое операционное сальдо</b>	<b>800</b>	<b>349</b>	<b>1 310</b>	<b>1 725</b>	<b>4 184</b>	<b>0</b>	<b>4 184</b>
<b>Чистое приобретение нефинансовых активов</b>	<b>1 641</b>	<b>398</b>	<b>11</b>	<b>27</b>	<b>2 077</b>	<b>0</b>	<b>2 077</b>
<i>В том числе</i>							
Отчуждение земли местным органам гос. управления	-63				-63		-63
<b>Чистое кредитование/заимствование</b>	<b>-841</b>	<b>-49</b>	<b>1 299</b>	<b>1 698</b>	<b>2 107</b>	<b>0</b>	<b>2 107</b>
<b>Чистое приобретение финансовых активов</b>	<b>289</b>	<b>1</b>	<b>1 299</b>	<b>1 698</b>	<b>3 287</b>	<b>-353</b>	<b>2 934</b>
<i>В том числе</i>							
Ссуды местным органам гос. управления	118				118		118
Погашение ссуд местным органам гос. управления	-23				-23		-23
Приобретение на рынке ценных бумаг центр. правит.			1 043	1 300	2 343		2 343
Приобретение ценных бумаг ЦП из новых выпусков цен. бум. ЦП				353	353	-353	0
<b>Чистое приобретение обязательств</b>	<b>1 130</b>	<b>50</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1 180</b>	<b>-353</b>	<b>827</b>
<i>В том числе</i>							
Прямые продажи ценных бумаг центрального правительства: фонду социального обеспечения	353				353	-353	0
Местным органам гос. управления	55				55		55
Внешние ссуды на строительство школ	291				291		291
Погашение внешних ссуд	-16				-16		-16
<b>КОНЕЧНЫЙ БАЛАНСОВЫЙ ОТЧЕТ ЦЕНТРАЛЬНОГО ПРАВИТЕЛЬСТВА (период 1)</b>							
<b>Чистая стоимость активов</b>	<b>12 546</b>	<b>8 839</b>	<b>21 739</b>	<b>30 476</b>	<b>73 600</b>	<b>0</b>	<b>73 600</b>
<b>Нефинансовые активы</b>	<b>215 802</b>	<b>19 952</b>	<b>12 301</b>	<b>2 744</b>	<b>250 799</b>	<b>0</b>	<b>250 799</b>
Основной капитал	151 010	15 407	11 916	2 727	181 060		181 060
Запасы материальных оборотных средств	6 020	4 545	385	17	10 967		10 967
Ценности	20 780	0	0	0	20 780		20 780
Непроизведенные активы	37 992	0	0	0	37 992		37 992
<b>Финансовые активы</b>	<b>60 114</b>	<b>9 210</b>	<b>9 635</b>	<b>27 765</b>	<b>106 724</b>	<b>-34 627</b>	<b>72 097</b>
Внутренние	56 977	9 210	9 635	24 992	100 814	-34 627	66 187
<i>В том числе</i>							
Ссуды местным органам гос. управления	13 415		0	0	13 415		13 415
Ценные бумаги центрального правительства			9 635	24 992	34 627	-34 627	0
Иностранные	3 137	0	0	2 773	5 910		5 910
<b>Обязательства</b>	<b>263 370</b>	<b>20 323</b>	<b>197</b>	<b>33</b>	<b>283 923</b>	<b>-34 627</b>	<b>249 296</b>
Внутренние	192 640	6 836	197	33	199 706	-34 627	165 079
<i>В том числе</i>							
Ценные бумаги центрального правительства в авуарах							
Фонда погашения	9 635				9 635	-9 635	0
Фонда социального обеспечения	24 992				24 992	-24 992	0
Местных органов гос. управления	2 727				2 727		2 727
Иностранные	70 730	13 487	0	0	84 217		84 217

Таблица 3. Консолидация органов на уровне местных органов государственного управления

Консолидированные местные органы государственного управления включают местные органы А, В, С и D

	Местные органы				Агрегированные данные [12]=А+В+С+D	Коррективы при консолидации [13]	Консолидированные данные [14]=[12]+[13]
	А	В	С	Д			
<b>ОТЧЕТ О ГОСУДАРСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЯХ (период 1)</b>							
<b>Доходы</b>	<b>1 194</b>	<b>923</b>	<b>599</b>	<b>428</b>	<b>3 144</b>	<b>-49</b>	<b>3 095</b>
<i>В том числе</i>							
Проценты к получению по ценным бумагам центр. правит.	15	13	11	9	48		48
Продажи другим местным органам гос. управления	16	9	5	7	37	-37	0
Гранты к получению							
От центрального правительства (бюджет)	621	458	240	188	1 507		1 507
От центрального правительства (Фонд образования)	103	91	111	75	380		380
От других местных органов гос. управления	5	3	2	2	12	-12	0
<b>Расходы</b>	<b>833</b>	<b>705</b>	<b>463</b>	<b>293</b>	<b>2 294</b>	<b>-49</b>	<b>2 245</b>
<i>В том числе</i>							
Тамож. пошлины к уплате центр. правительству (бюджет)	6	0	3	0	9		9
Покупки у рыноч. учреждений центр. правительства	17	5	0	0	22		22
Покупки у других местных органов гос. управления	14	9	8	6	37	-37	0
Проценты к уплате центральному правительству	25	21	14	17	77		77
Гранты к уплате другим местным органам гос. управления	1	4	4	3	12	-12	0
<b>Чистое операционное сальдо</b>	<b>361</b>	<b>218</b>	<b>136</b>	<b>135</b>	<b>850</b>	<b>0</b>	<b>850</b>
<b>Чистое приобретение нефинансовых активов</b>	<b>401</b>	<b>225</b>	<b>153</b>	<b>137</b>	<b>916</b>	<b>0</b>	<b>916</b>
<i>В том числе</i>							
Приобретение земли у центрального правительства		63			63		63
<b>Чистое кредитование/заимствование</b>	<b>-40</b>	<b>-7</b>	<b>-17</b>	<b>-2</b>	<b>-66</b>	<b>0</b>	<b>-66</b>
<b>Чистое приобретение финансовых активов</b>	<b>5</b>	<b>31</b>	<b>13</b>	<b>14</b>	<b>63</b>	<b>0</b>	<b>63</b>
<i>В том числе</i>							
Приобретение цен. бумаг ЦП из новых выпусков цен. бум. ЦП	8	20	16	11	55		55
<b>Чистое приобретение обязательств</b>	<b>45</b>	<b>38</b>	<b>30</b>	<b>16</b>	<b>129</b>	<b>0</b>	<b>129</b>
<i>В том числе</i>							
Ссуды от центрального правительства	34	28	24	32	118		118
Погашение ссуд от центрального правительства	-9	-7	-6	-1	-23		-23

**КОНСОЛИДИРОВАННЫЕ КОНЕЧНЫЕ БАЛАНСОВЫЕ ОТЧЕТЫ МЕСТНЫХ ОРГАНОВ ГОС. УПРАВЛЕНИЯ (период 1):**

<b>Чистая стоимость активов</b>	<b>29 389</b>
<b>Нефинансовые активы</b>	<b>46 026</b>
Основной капитал	28 116
Запасы материальных оборотных средств	2 157
Ценности	265
Непроизведенные активы	15 488
<b>Финансовые активы</b>	<b>6 080</b>
Внутренние	5 992
<i>В том числе</i>	
Ценные бумаги центр. правительства в авуарах мест. органов гос. упр.	2 727
Иностранные	88
<b>Обязательства</b>	<b>22 717</b>
Внутренние	22 717
<i>В том числе</i>	
Ссуды центрального правительства мест. органам гос. упр.	13 415
Иностранные	0

## 24 Сопроводительный материал к «РСГФ 2001 года»

**Таблица 4. Консолидация сектора государственного управления**

Консолидированный сектор государственного управления включает консолидированное центральное правительство и консолидированные местные органы государственного управления

	Консолидированное центральное правительство [11]	Консолидированные местные органы гос. управления [14]	Агрегированные данные [15]=[11]+[14]	Коррективы при консолидации [16]	Консолидированный сектор гос. управления [17]=[15]+[16]
<b>ОТЧЕТ О ГОСУДАРСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЯХ (период 1)</b>					
<b>Доходы</b>	<b>10 509</b>	<b>3 095</b>	<b>13 604</b>	<b>-2 043</b>	<b>11 561</b>
<i>В том числе</i>					
Налог на нефтепродукты	177		177		177
Таможенные пошлины к получению от местных органов	9		9	-9	0
Проценты к получению					
От местных органов гос. управления	77		77	-77	0
От центрального правительства		48	48	-48	0
От других негосударственных единиц	244		244		244
Рыночные продажи местным органам гос. управления	22		22	-22	0
Взносы на социальное обеспечение					
Взносы работодателей, не относящихся к сектору гос. упр.	957		957		957
Взносы работодателей, относящихся к центр. правит.	217		217		217
Взносы работников	1 030		1 030		1 030
Гранты к получению					
От иностранных правительств	425		425		425
Из бюджета центрального правительства		1 507	1 507	-1 507	0
Из Фонда образования центрального правительства		380	380	-380	0
<b>Расходы</b>	<b>6 325</b>	<b>2 245</b>	<b>8 570</b>	<b>-2 043</b>	<b>6 527</b>
<i>В том числе</i>					
Взносы работодателей в Фонд социального обеспечения	217		217		217
Тамож. пошлины к уплате в центральному правительству		9	9	-9	0
Покупки у рыноч. учреждений центр. правительства		22	22	-22	0
Проценты к уплате					
Местным органам гос. управления	48		48	-48	0
Центральному правительству		77	77	-77	0
Гранты к уплате					
Местным органам гос. управления (из бюджета)	1 507		1 507	-1 507	0
Местным органам гос. управления (из Фонда образования)	380		380	-380	0
Социальные пособия	1 375		1 375		1 375
<b>Чистое операционное сальдо</b>	<b>4 184</b>	<b>850</b>	<b>5 034</b>	<b>0</b>	<b>5 034</b>
<b>Чистое приобретение нефинансовых активов</b>	<b>2 077</b>	<b>916</b>	<b>2 993</b>	<b>0</b>	<b>2 993</b>
<i>В том числе</i>					
Отчуждение земли местным органам гос. управления	-63		-63	63	0
Приобретение земли у центр. правительства (бюджет)		63	63	-63	0
<b>Чистое кредитование/заимствование</b>	<b>2 107</b>	<b>-66</b>	<b>2 041</b>	<b>0</b>	<b>2 041</b>
<b>Чистое приобретение финансовых активов</b>	<b>2 934</b>	<b>63</b>	<b>2 997</b>	<b>-150</b>	<b>2 847</b>
<i>В том числе</i>					
Ссуды местным органам от центрального правительства	118		118	-118	0
Погашение ссуд местными органами	-23		-23	23	0
Приобретение на рынке ценных бумаг центр. правит.	2 343		2 343		2 343
Приобретение ценных бумаг ЦП из новых выпусков цен. бум. ЦП		55	55	-55	0
<b>Чистое приобретение обязательств</b>	<b>827</b>	<b>129</b>	<b>956</b>	<b>-150</b>	<b>806</b>
<i>В том числе</i>					
Ссуды местным органам от центрального правительства		118	118	-118	0
Погашение ссуд от центрального правительства		-23	-23	23	0
Прямые продажи ценных бумаг ЦП местным органам	55		55	-55	0
Внешние ссуды на строительство школ	291		291		291
Погашение внешних ссуд	-16		-16		-16
<b>КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ КОНЕЧНЫЙ БАЛАНСОВЫЙ ОТЧЕТ СЕКТОРА ГОС. УПРАВЛЕНИЯ (период 1)</b>					
<b>Чистая стоимость активов</b>	<b>73 600</b>	<b>29 389</b>	<b>102 989</b>	<b>0</b>	<b>102 989</b>
<b>Нефинансовые активы</b>	<b>250 799</b>	<b>46 026</b>	<b>296 825</b>	<b>0</b>	<b>296 825</b>
Основной капитал	181 060	28 116	209 176		209 176
Запасы материальных оборотных средств	10 967	2 157	13 124		13 124
Ценности	20 780	265	21 045		21 045
Непроизведенные активы	37 992	15 488	53 480		53 480
<b>Финансовые активы</b>	<b>72 097</b>	<b>6 080</b>	<b>78 177</b>	<b>-16 142</b>	<b>62 035</b>
Внутренние	66 187	5 992	72 179	-16 142	56 037
<i>В том числе</i>					
Ссуды местным органам от центрального правительства	13 415		13 415	-13 415	0
Цен. бумаги центр. правит. в авуарах мест. органов		2 727	2 727	-2 727	0
Иностранные	5 910	88	5 998		5 998
<b>Обязательства</b>	<b>249 296</b>	<b>22 717</b>	<b>272 013</b>	<b>-16 142</b>	<b>255 871</b>
Внутренние	165 079	22 717	187 796	-16 142	171 654
<i>В том числе</i>					
Цен. бумаги центр. правит. в авуарах мест. органов	2 727		2 727	-2 727	0
Ссуды местным органам от центрального правительства		13 415	13 415	-13 415	0
Иностранные	84 217	0	84 217		84 217