

**Директивный документ, IPSASB**

Февраль 2014 года

*Совет по международным стандартам  
финансовой отчетности для  
общественного сектора*

---

Подходы к применению  
практических руководств по  
составлению отчетности по  
СГФ при подготовке  
МСФООС



International Public  
Sector Accounting  
Standards Board™

Этот документ был разработан и утверждён Советом по международным стандартам финансовой отчетности для общественного сектора (СМСФООС).

Целью СМСФООС является служение общественным интересам посредством установления высококачественных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора, а также содействия их принятию и внедрению, повышая, таким образом, качество и единство применяемых странами методологических подходов, а также прозрачность и подотчетность государственных финансов.

Для достижения этих целей СМСФООС разрабатывает Международные стандарты финансовой отчетности в общественном секторе (МСФООС) и Практические руководства по применению стандартов организациями общественного сектора, включая национальными, региональными и местными органами власти, а также соответствующими государственными органами.

МСФООС применяются в отношении финансовой отчетности общего назначения (финансовой отчетности) и носят обязательный характер. Практические рекомендации представляют собой заключения, в которых даются указания относительно надлежащей практики подготовки финансовой отчетности общего назначения, не являющейся бухгалтерской отчетностью. В отличие от МСФООС практические рекомендации по применению стандартов не устанавливают обязательных требований. В настоящее время все заключения, имеющие отношение к финансовой отчетности общего назначения, не относящейся к бухгалтерской отчетности, являются практическими рекомендациями по применению стандартов. Практические рекомендации не дают указаний относительно степени подтверждения достоверности информации (в случае необходимости таковой).

Деятельность СМСФООС осуществляется при помощи структур и процессов, координируемых Международной федерацией бухгалтеров (IFAC).

Охраняется авторским правом © Февраль 2014 года, Международная федерация бухгалтеров (IFAC). Информация об авторских правах, использовании фирменного знака и получения разрешений представлена на [странице 10](#).

# ПОДХОДЫ К ПРИМЕНЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ РУКОВОДСТВ ПО СОСТАВЛЕНИЮ ОТЧЕТНОСТИ ПО СГФ ПРИ ПОДГОТОВКЕ МСФООС

## Введение

1. Целью данного документа является дать описание подходов Совета по международным стандартам финансовой отчетности для общественного сектора (СМСФООС) по применению практических руководств по составлению отчетности по статистике государственных финансов (СГФ)<sup>1</sup> при подготовке Международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе (МСФООС).
2. В документе описывается, каким образом СМСФООС рассмотрит пути устранения расхождений между МСФООС и практическими руководствами по СГФ при:
  - (a) составлении плана своей работы;
  - (b) подготовке новых МСФООС;
  - (c) пересмотре действующих МСФООС.
3. В соответствии с данными подходами при пересмотре и составлении МСФООС СМСФООС будет руководствоваться тем, что:
  - (a) необходимо избегать излишних расхождений между руководствами по составлению отчетности по СГФ и МСФООС;
  - (b) сокращение излишних расхождений является важным фактором при пересмотре и составлении МСФООС.
4. Данные подходы направлены на решение проблем, связанных с уже существующими различиями и теми, которые могут возникнуть в будущем при подготовке новых МСФООС по ранее не охваченным вопросам, касающимся финансовой отчетности, или при пересмотре действующих МСФООС.
5. При разработке новых и совершенствовании действующих стандартов СМСФООС полагается на профессиональные суждения. Использование СМСФООС профессиональных суждений осуществляется при (a) разработке документов для обсуждения и/или предварительного проекта, а также при (b) рассмотрении комментариев, полученных в ходе консультаций, в результате которых издается окончательный стандарт. В рамках установленной СМСФООС процедуры одобрения и выпуска стандартов все аргументы, на основе которых делаются заключения, фиксируются в соответствующем документе «Основания для сделанных выводов».
6. Эти подходы будут регулярно анализироваться для выявления необходимости их совершенствования.

---

<sup>1</sup> Основные стандарты составления статистики по макроэкономическим показателям приводятся в *Системе национальных счетов* (СНС). Международно признанная методология составления статистики по макроэкономическим показателям отвечает своим собственным целям, при этом она, насколько это возможно, гармонизирована с СНС. К практическим руководствам по составлению отчетности по СГФ относятся законодательно закрепленные правила составления национальных счетов – Европейская система национального счетоводства – и Руководство МВФ по статистике государственных финансов (РСГФ), которое является основным руководящим документом по статистике государственных финансов за пределами ЕС.

## Работа СМСФООС по поддержке сближения с основными статистическими показателями финансовой отчетности

7. Поддержка, оказываемая СМСФООС с целью устранения расхождений, отражена в предисловии к *Справочнику по Международным стандартам финансовой отчетности для общественного сектора*, в котором цель СМСФООС сформулирована следующим образом:

*«Целью Международного совета по стандартам финансовой отчетности для общественного сектора (СМСФООС) является служение общественным интересам посредством разработки высококачественных стандартов бухгалтерской отчетности и других публикаций для использования организациями общественного сектора во всем мире при подготовке финансовой отчетности общего назначения.*

*Это делается для повышения качества и прозрачности финансовой отчетности общественного сектора благодаря предоставлению информации более высокого качества в целях управления государственными финансами и принятия решений<sup>2</sup>.»*

8. Далее в предисловии подчеркивается поддержка СМСФООС усилий по сокращению расхождений (определенных как «сближение бухгалтерских и статистических показателей финансовой отчетности»), являющаяся одной из задач СМСФООС по достижению этой цели:

*«Для достижения этой цели СМСФООС поддерживает сближение международных и национальных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора, а также, по возможности, сближение бухгалтерских и статистических показателей финансовой отчетности, и содействует принятию соответствующих стандартов и других публикаций<sup>3</sup>.»*

## Роль концептуальной основы СМСФООС и сближения с МСФО

9. Концептуальная основа СМСФООС является основой для разработки стандартов. Предложения в отношении МСФООС, направленные на сокращение различий между МСФООС и практическими руководствами по составлению отчетности по СГФ, будут рассматриваться с целью обеспечения их согласованности с Концептуальной основой—см. пункт 12 ниже.
10. В документе *«Процесс рассмотрения и изменения документов СМСФО»*, разработанном СМСФООС, определяются процедуры, которых будет придерживаться СМСФООС при рассмотрении документов Совета по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО), направленных на сближение, включая заключения относительно того, оправданы ли спецификой общественного сектора страны отклонения от документа СМСФООС. Первый этап этого процесса (как один из факторов, учитываемых при принятии решений) включает в себя определение согласованности со статистическими показателями. Цель данного документа состоит в дополнении и содействии этому процессу, но ни в коем случае не вступая в противоречие ему.

---

<sup>2</sup> Пункты 5–6, предисловия к *Справочнику СМСФООС по международным стандартам финансовой отчетности в общественном секторе*

<sup>3</sup> Пункт 6, предисловия к *Справочнику СМСФООС по международным стандартам финансовой отчетности в общественном секторе*

### **Возможности по сокращению расхождений**

11. В практических руководствах по составлению отчетности в соответствии с МСФООС и СГФ имеются значительные совпадения. Обе системы отчетности имеют дело с (а) финансовой информацией, представляемой по методу начисления, (b) с государственными активами, обязательствами, доходами и расходами, а также (с) с исчерпывающей информацией о денежных потоках. Благодаря этим совпадениям имеются возможности сократить расхождения не вступая в противоречие с требованиями Концептуальной основы и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).
12. Цели руководств по составлению отчетности по СГФ и МСФООС различаются. И хотя оба набора финансовой информации, необходимой для достижения этих различных целей, имеют много общего, однако различие их целей приводит к определенным серьезным расхождениям относительно того, каким образом, куда и какая информация предоставляется. При рассмотрении возможностей сокращения различий МСФООС останется верен целям финансовой отчетности<sup>4</sup>. Там, где различия будут требовать рассмотрения со стороны статистического сообщества, МСФООС признает, что статистическое сообщество будет рассматривать эти вопросы в свете целей, сформулированных в основах отчетности по СГФ<sup>5</sup>.
13. МСФООС отмечает, что целью практических руководств по составлению отчетности по СГФ является обеспечение согласованности с СНС. СНС разрабатывается совместно Организацией объединенных наций, Международным валютным фондом (МВФ), Комиссией Европейского Сообщества (ЕК), Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Всемирным банком. Пересмотр СНС является весьма амбициозной задачей. Возможности по сокращению расхождений посредством внесения изменений в практические руководства по составлению отчетности по СГФ в значительной степени зависят от того, окажут ли эти изменения отрицательное влияние на соответствие Руководства по СГФ СНС. Пересмотр СНС может быть возможен лишь в отдаленной перспективе.

### **Отслеживание проблемных вопросов – таблица расхождений и ее актуализация**

14. Для содействия разработке плана работ, описанного ниже, будет поддерживаться таблица основных расхождений между МСФООС и практическими руководствами по составлению отчетности по СГФ. В таблицу будут включены оценки относительно того, должны ли быть устранены эти расхождения за счет изменения МСФООС или практических руководств по СГФ. По мере необходимости таблица будет регулярно актуализироваться. Такая

---

<sup>4</sup> Целью финансовой отчетности организаций общественного сектора является предоставление полезной для пользователей финансовой отчетности общего назначения для целей подотчетности и принятия решений (далее – «полезная для целей подотчетности и принятия решений») информации об организации. [Пункт 2.1, *Концептуальная основа финансовой отчетности общего назначения организаций общественного сектора*.]

<sup>5</sup> Отчетность по СГФ используется для (а) анализа вариантов налогово-бюджетной политики, выработки мер политики и оценки влияния мер налогово-бюджетной политики, (б) определения воздействия на экономику и (в) сравнения результатов исполнения бюджета на национальном и международном уровнях. Основное внимание направлено на оценку влияния сектора государственного управления и общественного сектора на экономику, а также влияния правительства на другие сектора экономики. Система отчетности по СГФ была специально разработана для оценки вклада общественного сектора в другие макроэкономические статистические данные, хотя ряд стран переходят на использование отчетности по СГФ как налогово-бюджетной отчетности и на оценку соблюдения бюджетных правил.

корректировка может осуществляться с целью отражения хода устранения расхождений или для включения новых выявленных расхождений.

### **План работы СМСФООС и сокращение расхождений**

15. Вопросы сокращения расхождений между МСФООС и практическими руководствами по составлению отчетности по СГФ будут рассмотрены СМСФООС в ходе разработки своего плана работ. СМСФООС рассмотрит надлежащие меры по устранению расхождений, одной из которых может быть направление запроса статистическому сообществу относительно возможностей устранения расхождений путем внесения изменений в Руководство по СГФ.
16. СМСФООС получит комментарии от наблюдателей МВФ и Евростате, а также от членов СМСФООС для определения:
  - (a) какие из предложенных проектов помогут сократить имеющиеся расхождения;
  - (b) других возможных проектов, способных сократить расхождения;
  - (c) возможностей устранения расхождений в рамках существующих проектов и/или двухлетних проектов по усовершенствованию; а также
  - (d) расхождений, которые могут быть направлены на рассмотрение статистического сообщества для устранения расхождений путем изменения практических руководств по составлению отчетности по СГФ.

### **Двухгодичные проекты по усовершенствованию**

17. Расхождения, которые могут быть устранены посредством внесения относительно незначительных изменений в действующие МСФООС, могут быть включены в один из двухгодичных проектов СМСФООС по усовершенствованию. Сюда могут быть включены только те предлагаемые изменения, которые являются незначительными, согласуются с Концептуальной основой и не противоречат действующим МСФООС, включая те, которые были сближены с МСФО. Это могут быть, например, изменения для разъяснения МСФООС с тем, чтобы применение стандарта соответствовало намерению СМСФООС. В рамках обычного процесса СМСФООС по одобрению и выпуску стандартов СМСФООС рассматривает предложения персонала по включению изменений в предлагаемый двухгодичный проект по усовершенствованию. СМСФООС будет решать, можно ли считать «незначительным» предлагаемое изменение по сокращению расхождений с практическими руководствами по составлению отчетности по СГФ.

### **Проекты МСФООС и сокращение расхождений**

18. В ходе каждого проекта МСФООС технический персонал СМСФООС и сам СМСФООС рассмотрят, может ли проект сократить различия между МСФООС и практическими руководствами по составлению отчетности по СГФ. Используемый ими процесс обобщен на диаграмме 1. Хотя отправной точкой для этого рассмотрения будет служить таблица расхождений (см. пункт 13), персонал также будет анализировать, нет ли еще каких-либо расхождений, не включенных в таблицу.
19. Выявленные расхождения затем будут проанализированы для определения возможности их устранения посредством стандартных мер. (Это обсуждается ниже.) В тех случаях, когда

такие расхождения выявлены, персонал доведёт это до сведения СМСФООС посредством отражения этого в соответствующих документах, которые готовятся для совещаний СМСФООС.

20. Персонал, работающий в проекте, также рассмотрит необходимость предотвращения появления новых расхождений в ходе (а) изменения действующих МСФООС или (б) при разработке МСФООС для решения вопросов, которые не были ранее отражены в МСФООС. Новые расхождения могут появиться, например, когда (а) рассматривается исключение из МСФООС положения, связанного с СГФ, или (б) разрабатывается новый МСФООС по теме, которая уже отражена в практических руководствах по СГФ. Когда выявляется потенциальное новое расхождение, персонал проекта должен довести это до сведения СМСФООС посредством отражения этого в соответствующих документах, которые готовятся для совещаний СМСФООС.

### **Принимаемые во внимание факторы**

21. Устранит ли проект МСФООС расхождение или нет, будет зависеть от следующих факторов:
- (а) является ли это расхождение принципиальным (будет обсуждено ниже);
  - (б) насколько трактовка согласно СГФ соответствует
    - (i) Концептуальной основе,
    - (ii) действующим МСФООС и
    - (iii) сближению с МСФО;
  - (с) мнение СМСФООС о возможных выгодах от устранения расхождений и уместности предлагаемой трактовки в соответствии с МСФООС;
  - (d) результатов рассмотрения СМСФООС комментариев его членов;
  - (е) оценки со стороны СМСФООС необходимости сокращения расхождений путем изменения МСФООС или, возможно, для этого больше подходят другие инструменты.
22. Факторы, представленные в пункте 21, будут рассматриваться на основе индивидуального для каждого случая подхода. Таким образом, признается, что относительное влияние этих факторов может в каждом конкретном случае различаться. В том случае, когда между какими-либо из этих факторов наблюдается противоречие, СМСФООС будет принимать решение на основе конкретных обстоятельств рассматриваемого вопроса.
23. В отношении пункта (е), одним из возможных альтернативных решений для СМСФООС является направление вопроса о расхождении на рассмотрение статистического сообщества с тем, чтобы определить, можно ли устранить это расхождение посредством внесения изменений в практические руководства по составлению отчетности по СГФ. Прежде чем направить этот вопрос статистическому сообществу, СМСФООС запросит комментарии своих наблюдателей со стороны МВФ и Евростата, чтобы определить целесообразность такого шага. В некоторых случаях наиболее уместным решением может быть обеспечение подготовки рекомендаций о том, как поступать при наличии такого расхождения.

### Некоторые расхождения не требуют рассмотрения на уровне стандартов

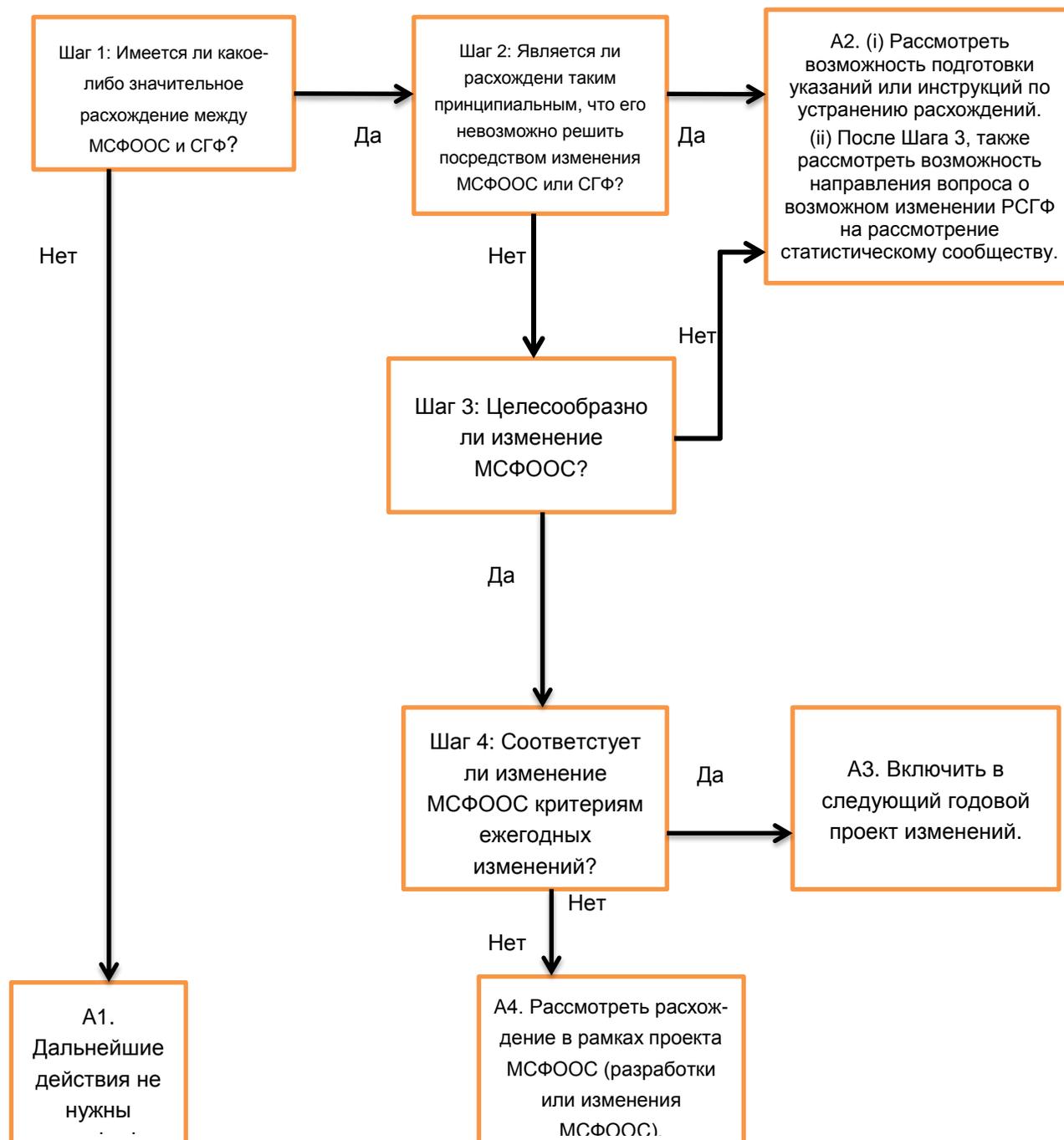
24. «Принципиальные расхождения» возникают из-за концептуальных различий, лежащих в их основе, которые не могут быть устранены посредством изменения МСФООС или практических руководств по СГФ. Ожидается, что эти расхождения сохранятся и их будет необходимо контролировать. В целом для устранения принципиальных расхождений не требуется изменение стандартов.
25. Важной целью анализа расхождений является оказание помощи организациями общественного сектора в применении единой интегрированной системы управления финансами для составления как финансовой отчетности в соответствии с МСФООС, так и отчетов по СГФ<sup>6</sup>. В соответствии с этой целью расхождения классифицируются с точки зрения того, могут ли они быть устранены (а) через выбор варианта учетной политики или дизайн системы или (б) посредством изменений МСФООС или практических руководств по составлению отчетности по СГФ. Некоторые проблематичные расхождения возникают скорее из-за того, каким образом применяется тот или иной стандарт или руководство, нежели из-за самого стандарта или руководства.
26. В тех случаях, когда МСФООС содержит альтернативные варианты толкований, позволяющие составителю отчетности выбрать тот из них, который соответствует руководству по СГФ, каких-либо изменений МСФООС для согласования трактовок обеих систем отчетности не требуется. (Как отмечено в пункте 27 ниже, указания о том, какие из вариантов согласуются с СГФ, могут помочь составителям отчетности преодолеть расхождения.)
27. В среднесрочной перспективе расхождения, которые не являются принципиальными, могут быть преодолены посредством указания того, как это можно сделать. Однако их все равно необходимо выделять, как расхождения, и – в более долгосрочной перспективе – необходимо будет рассмотреть возможности их устранения путем внесения изменений в МСФООС или в практические руководства по составлению отчетности по СГФ.
28. Другие расхождения могут не носить первоочередной характер для решения на уровне изменения стандартов, поскольку они могут быть решены иным образом. Расхождения, связанные с представлением информации могут быть решены посредством конфигурации информационной системы, используемой в организации. Надлежащая классификация данных позволяет правильно представлять информацию как в соответствии с МСФООС, так и в соответствии с практическими руководствами по составлению отчетности по СГФ. Расхождения в терминологии не влекут за собой расхождений по существу вопроса и могут быть решены благодаря способности составителей отчетности переводить термины, используемые одной системой отчетности, в термины, используемые другой системой. Обычно это требует совместной работы специалистов по учету финансов со своими коллегами по составлению статистики для уточнения смысла различных терминов.

---

<sup>6</sup> Преимущества такой интегрированной финансовой информационной системы включают в себя сокращение времени, затрат и усилий на подготовку отчетности по СГФ, а также улучшение исходных данных для этой отчетности. Дополнительными преимуществами являются качество отчетов и их своевременность. Результатом также могут явиться улучшение понятности и достоверности обоих видов отчетности.

## Диаграмма 1

### Процесс рассмотрения расхождений между МСФООС и практическими руководствами по составлению отчетности по СГФ



Данный директивный документ «Процесс учета практического руководства по отчетности по статистике государственных финансов при выработке МСФООС», опубликованный на английском языке Международной федерацией бухгалтеров (IFAC) в феврале 2014 года, был переведен на русский язык Центром повышения квалификации в области финансов в мае 2014. года и используется с разрешения IFAC. IFAC не несет никакой ответственности за точность и полноту перевода или за действия, которые могут быть предприняты в результате данного перевода. Утвержденным текстом является тот, который опубликован Международной федерацией бухгалтеров на английском языке.

Текст на английском языке Process for Considering GFS Reporting Guidelines during Development of IPSASs © 2014 Международная федерация бухгалтеров (IFAC). Авторские права защищены.

Текст на русском языке «Процесс учета практического руководства по отчетности по статистике государственных финансов при выработке МСФООС» © Международная федерация бухгалтеров (IFAC). Авторские права защищены.

Оригинальное название: Process for Considering GFS Reporting Guidelines during Development of IPSASs ISBN: 978-1-60815-177-6”

Международные стандарты финансовой отчетности в общественном секторе, предварительные проекты, документы для консультаций и другие публикации Совета по международным стандартам финансовой отчетности для общественного сектора публикуются Международной федерацией бухгалтеров и охраняются авторским правом.

Совет по международным стандартам финансовой отчетности для общественного сектора и Международная федерация бухгалтеров не несут ответственности за ущерб лица, который действует или не воздерживается от действий на основе материалов данной публикации, был ли такой ущерб причинен по неосторожности или иным образом.

Фирменные знаки ‘International Public Sector Accounting Standards Board’, ‘IPSASB’, ‘International Public Sector Accounting Standards’ ‘IPSAS’, the IFAC logo, ‘International Federation of Accountants’, and ‘IFAC’ являются торговыми знаками и знаками обслуживания Международной федерации бухгалтеров.

Охраняется авторским правом © Февраль 2014, Международная федерация бухгалтеров (IFAC). Авторские права защищены. Для воспроизведения, хранения или передачи, или для иного аналогичного использования этого документа, за исключением случаев, разрешенных законом, требуется письменное разрешение IFAC. Контактная информация [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: - 978-1-60815-177-6



International Public  
Sector Accounting  
Standards Board™

Published by:



International  
Federation  
of Accountants®

529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ipsasb.org](http://www.ipsasb.org)