



International
Federation
of Accountants

Международный Совет по стандартам бухгалтерской отчетности в государственном секторе

Концептуальная основа

Джон Стэнфорд
Заместитель директора
IPSASB

Программа Всемирного банка RemPal

Лондон
25 сентября 2013 года

Концептуальная основа: история вопроса (1)

- Цель:
 - Выработка концепций для разработки Международных стандартов учета в государственном секторе (IPSAS) и Рекомендуемых практических руководств (RPG)
 - IPSAS: финансовая отчетность
 - RPG: финансовые отчеты, не входящие в финансовую отчетность
 - Предоставление рекомендаций для составителей финансовой отчетности общего назначения (GPFR) в организациях государственного сектора, где не применяются стандарты IPSAS
- Проект был начат в 2006 году и активизирован в 2009 году

Концептуальная основа: история вопроса (2)

- Четыре этапа
 1. Роль и функции; цели финансовой отчетности; качественные характеристики: подотчетная организация
 2. Элементы и признание (финансовая отчетность)
 3. Измерение (финансовая отчетность)
 4. Презентация
- Не является трактовкой Концептуальной основы подготовки отчетности или проектом конвергенции с МСФО
 - Ряд респондентов на недавние Проекты оценки воздействия (Exposure Drafts-ED) высказали определенные предложения по поводу подхода
 - Отложить до завершения проекта МСФО
 - Принять такие же элементы, как в МСФО с измененными определениями, отражающими государственный сектор
 - Принять такие же элементы, как в МСФО, но
 - Дать явные или косвенные указания для дистанцирования от Концептуальной основы МСФО

Концептуальная основа: история вопроса (3)

- Надлежащий процесс предусматривает использование консультационных документов и проектов оценки воздействия (ED)
 - **ED**: Этапы 2 и 3: ноябрь 2012 года (консультационный период закончился 30 апреля 2013 года)
 - **ED**: Этап 4: апрель 2013 года (консультационный период закончился 15 августа 2013 года)
- Этап 1. Главы: утверждены в декабре 2012 года и опубликованы 11 января 2013 года
 - Глава 1: Роль и функции Концептуальной основы
 - Глава 2: Цели и пользователи финансовой отчетности общего назначения
 - Глава 3: Качественные характеристики
 - Глава 4: Подотчетная организация
- Цель: закончить Концептуальную основу в 2014

Вводная часть: Основные характеристики государственного сектора

- В Вводной части освещаются:
 - Ненамеренные трансферты и необменные операции
 - Значимость утвержденного бюджета
 - Характер и цель активов в государственном секторе
 - Долгосрочность государственного сектора и характер программ в государственном секторе
 - Регламентирующая роль органов государственного сектора
 - Важность статистических основ учета
- *ED, Основные характеристики госсектора с возможными последствиями для финансовой отчетности: апрель 2011 года*
- Вводная часть выпущена как предварительное мнение Совета: июль 2013 года
 - На вебсайте

Этап 1 (1)

- Роль и функции Концептуальной основы

- Не определяет официальных требований
- Не заменяет требования IPSAS
 - Приоритетная программа по устранению неувязок после завершения работы над Концептуальной основой
- Целью финансовой отчетности общего назначения является удовлетворение потребностей в информации тех пользователей, которые не могут требовать подготовки финансовых отчетов, составляемых в соответствии с их специфическими потребностями в информации

- Цели и пользователи

- Предоставление информации об организации, которая является полезной для пользователей финансовой отчетности общего назначения в целях подотчетности и принятия решений
- Основные пользователи:
 - Получатели услуг, поставщики ресурсов и их представители
 - Законодательный орган в качестве представителя получателей услуг и поставщиков ресурсов

Этап 1 (2)

- **Качественные характеристики**
 - Достоверная презентация, актуальность, понятность, своевременность, сопоставимость и проверяемость
 - Осмотрительность не является качественной характеристикой
 - Отражается в виде нейтральности, являющейся компонентом достоверной презентации
 - Значение достоверности презентации превалирует над надежностью
 - Не ставится цель показать, что справедливая стоимость является единственной основой оценки, соответствующей достоверности информации
 - Не делаются различия между основными и повышенными качественными характеристиками (отличается от Главы 3 Концептуальной основы МСФО)
- **Ограниченность информации в финансовой отчетности общего назначения**
 - существенность, затраты-результаты и баланс между качественными характеристиками
 - Существенность не является специфичной для отдельной организации

Этап 1 (3)

- **Подотчетная организация**
 - Основные характеристики подотчетной организации в государственном секторе:
 - Получает ресурсы от или от имени избирателей и/или использует ресурсы для осуществления деятельности в пользу или от имени этого электората; и
 - Получателям услуг или поставщикам ресурсов необходима информация из финансовой отчетности общего назначения, предоставляемой организацией в целях подотчетности или принятия решений
 - Часто бывает юридическим лицом, но это не является существенной характеристикой

Элементы и признание

- Цель: Определение элементов финансовой отчетности
 - Не касается финансовых отчетов общего назначения, не входящих в финансовую отчетность
- Предлагаемые элементы
 - Активы
 - Пассивы
 - Доходы
 - Расходы
 - Отсроченные поступления денежных средств
 - Отсроченные исходящие денежные потоки
 - Долевые вклады
 - Долевые распределения
- Чистые активы и чистые финансовые позиции

Основные характеристики элементов (1)

- **АКТИВЫ**

- Не обязательно в физическом виде
- После транзакции или другого события
- Контроль за ресурсами на отчетную дату
 - По критерию определения, а не признания
- Показатели контроля:
 - (a) право собственности; (b) доступ или возможность ограничивать доступ; (c) средства обеспечения использования ресурсов для достижения поставленных целей; (d) обеспеченные правовой санкцией права получать потенциальную или экономическую выгоду.

- **Обязательства**

- Юридически обязательные (или эквивалентные им) обязательства и некоторые обязательства, не имеющие обязательной силы
 - Указания другим сторонам
 - Справедливые ожидания других сторон
 - Незначительные или нереалистичные альтернативы избежать выполнения обязательства
- Прошлые события

Основные характеристики элементов (2)

- Отсроченные входящие и исходящие денежные потоки
 - Отдельные элементы для различения потоков, связанных с отчетным периодом, от потоков, связанных с другим отчетным периодом
 - Ограничены некоторыми необменными операциями с указанием отчетного периода, в течение которого они используются
 - Когда наступает указанный будущий отчетный период, денежные потоки уже больше не являются отсроченными
 - Сокращение отсроченных входящих денежных потоков признается как доходы.
 - Сокращение отсроченных исходящих денежных потоков признается как расходы
- Альтернативные мнения

Основные характеристики элементов (3)

- Подход увязан с годовыми бюджетами?
- Аналогия признания доходов
 - Обязательства исполнения и время
- Большинство респондентов не поддерживает элементы отсроченных входящих и исходящих денежных потоков
- Различные мнения по поводу наилучшего подхода
 - Изменить определение активов и обязательств
 - Полагаться на презентацию
- Необходимо уделить больше внимания финансовым результатам и финансовой позиции в государственном секторе.

Основные характеристики элементов (4)

- Доходы и расходы
 - Основное внимание на действующее определение отчетного периода с отсроченными входящими и исходящими денежными потоками
 - Определения более сложные, чем те, которые сформулированы в соответствии с подходом, основанном на активах и обязательствах
 - Определения зависят от решений относительно отсроченных входящих и исходящих денежных потоков

Основные характеристики элементов (5)

- Долевые вклады и распределения
 - Дифференцировать вклады, сделанные владельцами и распределения, полученные владельцами от других операций
 - Долевое участие владельцев не определено
 - Может возникать при создании организации/компании или после этого
 - Может принимать различные формы, которые могут и не являться долевым участием
 - Иногда связано с реорганизацией правительства и принимает вид передачи активов или обязательств, а не денежных операций
- Предварительное решение заключается в определении долевого вклада и долевого распределения, а не долевого участия

Признание

- Неуверенность по поводу наличия
 - Устраняется посредством оценки имеющихся данных для принятия нейтрального решения о том, существует ли данный элемент
 - Не предлагается никаких пороговых величин
 - Должно ли в Концептуальной основе признаваться, что пороговые величины должны быть внедрены на уровне стандартов?
- Неуверенность по поводу оценок
 - Использование оценок является важной частью учета по методу начисления
- Прекращение признания
- Разделение определений и критериев признания

Оценка

- Цель:
 - Определение понятий оценки, которые помогут Совету МСФО отобрать основу оценки для МСФО
 - Информировать составителей отчетности, когда нет требований МСФО
- Определяет основу оценки в соответствии с целями финансовой отчетности и определяет, насколько информация о конкретной основе оценки соответствует характеристикам.
 - Финансовые возможности
 - Операционные возможности
 - Стоимость услуг

Основные вопросы оценки

- Историческая стоимость и подотчетность
 - Различия культур?
- Входящая и исходящая стоимость
 - Цели предоставления услуг государственного сектора
- Справедливая стоимость
 - Определение в МСФО 13 основано на исходящей стоимости
 - Пригодность определения в МСФО 13 для структур государственного сектора
 - Схожесть между рыночной стоимостью и справедливой стоимостью
 - Справедливая стоимость не предлагается в качестве основы для оценки
- Альтернативное мнение
 - Необходимость более четкой формулировки целей оценки
 - Выбор тех характеристик оценки, которые наиболее справедливо отражают финансовые возможности, операционные возможности и стоимость услуг организации таким образом, чтобы это было полезным для предоставления отчетности и принятия решений

Действующие основы оценок активов

- **Рыночная стоимость**
 - Сумма, за которую актив можно было бы обменять между информированными независимыми сторонами на отчетную дату.
- **Стоимость замещения**
 - Основные экономические затраты, необходимые для замены потенциала за срок службы данного актива (включая сумму, которая будет получена после реализации актива после окончания его срока службы) на отчетную дату.
- **Чистая цена продажи**
 - Сумма, которую организация может получить от продажи актива после вычета затрат, связанных с продажей
- **Экономические выгоды от использования актива**
 - Текущая стоимость оставшегося потенциала за срок службы актива или его экономической выгоды на отчетную дату, если организация продолжает его использовать и чистая стоимость, которую организация получит в результате реализации актива в конце его срока эксплуатации

Модели выбора основы для оценки

- **Модель на основе справедливой стоимости**
 - Справедливая стоимость не предлагается в качестве полноценной основы оценки
 - Рыночная стоимость является надлежащей основой для оценки, но рынок не является активным
 - Определяет цену, при которой операция по продаже произойдет на открытом, активном и упорядоченном рынке на дату проведения оценки при действующих рыночных условиях
- **Модель на основе утрачиваемой стоимости**
 - Помогает выбрать или подтвердить действующую основу оценки
 - Рассмотрение трех основ для оценки — стоимость замещения, чистая цена продажи и экономическая выгода от использования актива
- **Отзывы респондентов в целом отрицательные**
- **В июне предварительное мнение не включено в окончательную главу**

Основы оценки обязательств

- **Историческая стоимость**
 - Сумма, полученная при операции, в результате которой было принято обязательство
 - **Рыночная стоимость**
 - Может быть использована в тех случаях, когда продажа обязательств осуществляется на открытом, активном и упорядоченном рынке, как, например, организованная биржа
 - **Стоимость реализации**
 - Аналогична чистой цене продажи
 - Немедленное освобождение от обязательства
 - **Стоимость выполнения**
 - Текущая стоимость выполнения обязательств, представленных пассивом
 - Осуществление необходимых выплат/предоставление товаров и услуг
- Цена принятия обязательств**
- Аналогична стоимости замещения
 - Сумма, на которую организация согласилась бы из рациональных соображений в обмен на принятие на себя существующих обязательств

Концептуальная основа: презентация

- **Использует широкую перспективу**
 - Довольно непросто
 - Работа, проводимая в последнее время в области финансовой отчетности, направлена на «вопросы, связанные с раскрытием информации» и на совокупный доход
- **ED выпущен в апреле 2013-го**
- **Представленная информация**
 - Сообщаются основные данные
- **Раскрытая информация**
 - Делает представленную информацию более полезной
- **Решения, связанные с презентацией**
 - Выбор
 - Место
 - Организация

Основные результаты, достигнутые к совещанию в июне 2013 года

- Одобрение первого Рекомендуемого руководства
 - Отчетность о долгосрочной устойчивости финансового положения органа государственного сектора
 - Обсуждение и анализ финансовой отчетности

- Новые/возобновленные проекты
 - Социальные пособия (возможно, начнется в конце 2013 года)
 - Схема торговли квотами на выбросы (совместный проект с МСФО, который начнется в начале 2014 года)

Основные вопросы, обсуждавшийся на совещании 16-19 сентября: информация будет предоставлена

- Концептуальная основа
 - Пересмотр графика
 - Дальнейший анализ комментариев по поводу ED элементов и оценки
- ED, представленные на одобрение
 - Замена IPSAS 6-8 (5 ED)
 - Первое утверждение

Вопросы и обсуждение



- Посетите вебстраницу <http://www.ipsasb.org>
- Или свяжитесь с нами по электронной почте
Председатель IPSASB andreasbergmann@ipsasb.org
Технический директор stepheniefox@ipsasb.org