



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](mailto:andreasbergmann@ipsasb.org)  
Технический директор [stepheniefox@ipsasb.org](mailto:stepheniefox@ipsasb.org)