

Типовая группа государственного сектора

Иллюстративная финансовая отчетность в соответствии с IPSAS

Томас Мюллер-Маркес Бергер

Ernst & Young – глобальный руководитель по вопросам международного учета в государственном секторе



Building a better
working world

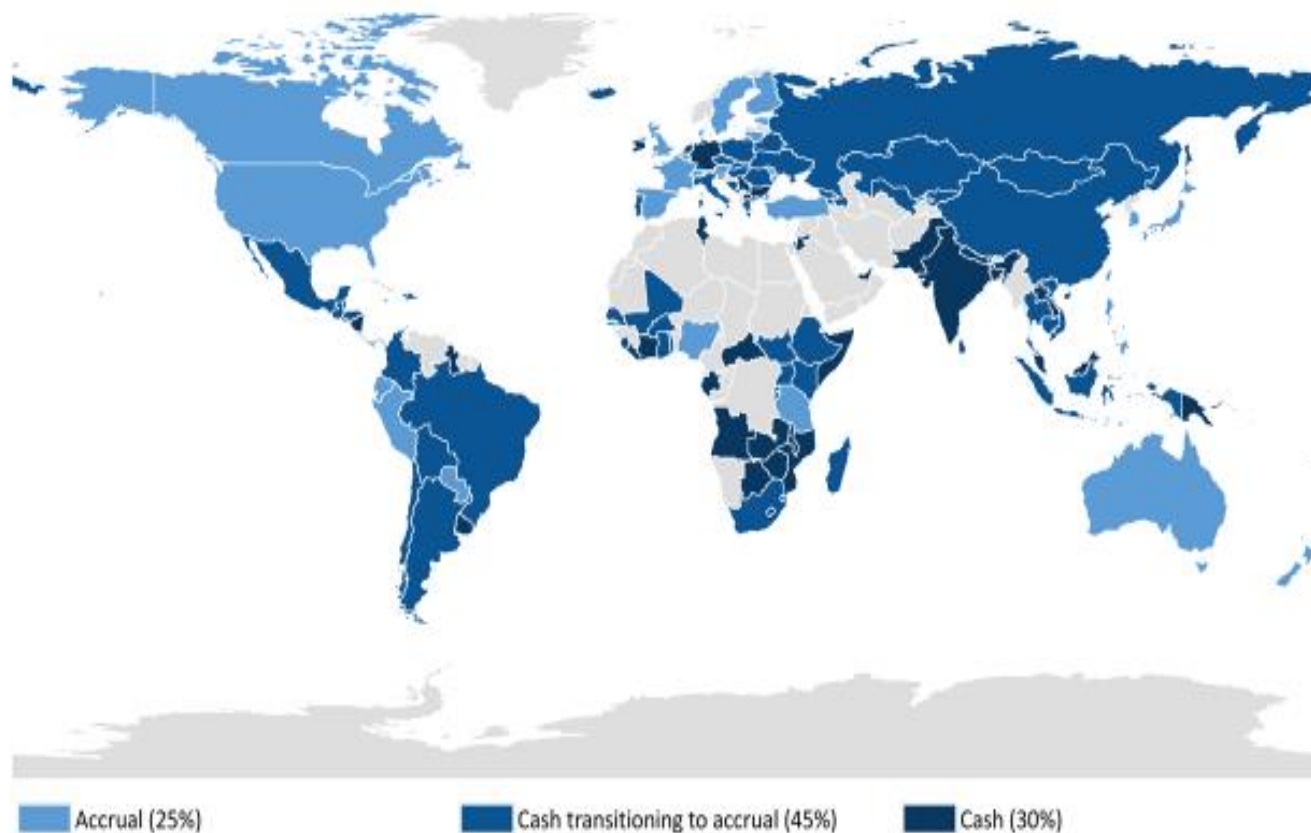
План презентации

- ▶ Контекст
- ▶ Польза от использования такого шаблона, как «Типовая группа государственного сектора» (ТГГС)
- ▶ Как составлялась финансовая отчетность ТГГС?
- ▶ Общие сведения о содержании
- ▶ Использование шаблона ТГГС
- ▶ Основные соображения, которые следует учесть

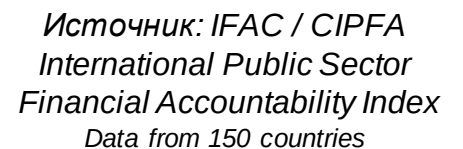
Контекст



В настоящее время 25% правительств составляют отчетность по методу начисления.....



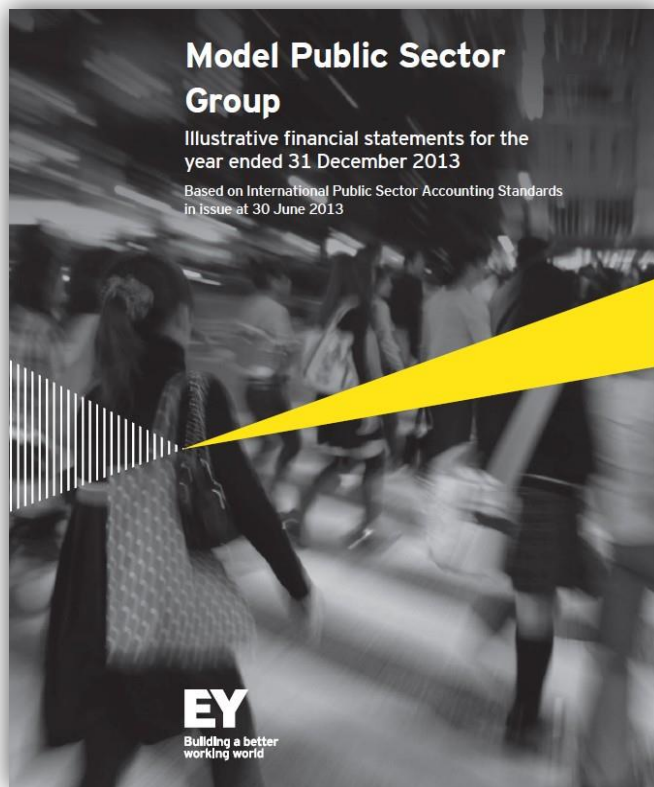
*Источник: IFAC / CIPFA
International Public Sector
Financial Accountability Index
Data from 150 countries*



Типовая группа государственного сектора Ernst & Young

Контекст

Ernst & Young была одной из первых организаций, которая еще в 2013 году опубликовала шаблон финансовой отчетности в соответствии с IPSAS «Типовая группа государственного сектора» (ТГГС)



- Данное издание (наряду с другими изданиями EY, такими как «Разъяснение IPSAS» (“IPSAS Explained”) и «Контрольный перечень раскрытия информации согласно IPSAS» (“IPSAS Disclosure Checklist”)) должно служить основным справочным материалом на глобальном уровне для правительств и организаций, которым **необходимы дополнительные иллюстративные методические рекомендации** относительно того, как должна выглядеть финансовая отчетность в соответствии с IPSAS.
- Хотя существуют прочая иллюстративная финансовая отчетность в соответствии с IPSAS, ТГГС выделяет ее образовательный потенциал и практическая целесообразность, поскольку в ней **содержатся дополнительные методические рекомендации и комплексные ссылки** на соответствующие стандарты.

В связи с тем, что за последние несколько лет в IPSAS были внесены различные новые изменения, возникла необходимость в **пересмотре и обновлении ТГГС**, результатом чего стало **новое издание 2018 года**.

**Польза от
исполь-
зования
ТГГС**



Польза от ТГГС

- ▶ **IPSAS продолжают усложняться**, их обширные требования о раскрытии информации **не уступают** самым сложным стандартам IFRS.
- ▶ Но: Понятная, сопоставимая и комплексная финансовая отчетность **принципиально важна для того, чтобы позволить** гражданам, регулирующим органам и прочим заинтересованным сторонам быть держателями организаций государственного сектора
- ▶ Поэтому организации обязаны ознакомиться с требованиями о раскрытии информации IPSAS и **трансформировать их в практичное, полезное и понятное раскрытие информации.**
- ▶ Однако «изобретение велосипеда» каждой организацией
 - ▶ не только неэффективно, но и
 - ▶ может привести к значительным противоречиям в интерпретации.

ТГГС позволяет организациям, представляющим отчетность,

- ▶ *соотнести свое понимание* и интерпретацию требований к раскрытию информации и представлению данных с нормами и практикой сектора
- ▶ *помочь читателю* путем включения в каждое важнейшее раскрытие информации перекрестной ссылки на требование IPSAS.

→ использование ТГГС повышает качество раскрытия информации и доверие к нему

В ТГГС также содержится интерпретация раскрываемой информации в случае некоторых **стандартов, которые опубликованы, но еще не вступили в силу.** Это позволит составителям финансовой отчетности сформировать определенную точку зрения о стандартах, которые в ближайшее время вступят в силу.

Подход к составле- нию ТГГС



Подход при разработке шаблона «Типовая группа государственного сектора» (1)

► Подход, который применялся при составлении первоначального шаблона ТГГС 2013 года:

- Проводился **анализ** подборки **финансовой отчетности** государственного сектора для **определения оптимальной практики** в отношении общих требований к раскрытию информации.
- Этот анализ использовался как целевой ориентир при **разработке шаблона передовой практики** представления и раскрытия информации на основе IPSAS.
- **Была сформулирована учетная политика** с использованием соответствующих IPSAS. Учитывалась политика, которая рассматривается в издании EY «Надлежащая группа **IFRS**» (**IFRS Good Group**), в качестве **ориентира относительно стиля** (объема, языка и деталей) разрабатываемой учетной политики.
- **Базовый шаблон был скорректирован** группой технических специалистов по учету в государственном секторе EY для **дополнительного повышения качества представления и раскрытия информации** (то есть для того, чтобы служить целевым ориентиром оптимальной практики).
- Были добавлены **повествовательные рекомендации и перекрестные ссылки** на стандарты IPSAS.
- Заключительный шаблон был **сопоставлен с изданием «IFRS Good Group» для обеспечения согласованности** (такие же облик и ощущение и согласующиеся идеи) **в соответствующих случаях**.
- **Контроль качества:** Качество документа неоднократно проверялось специалистами по IPSAS, которые входят в нашу Глобальную группу, для дополнительного повышения его актуальности в разных юрисдикциях, технической правильности и качества.

Подход при разработке шаблона «Типовая группа государственного сектора» (2)

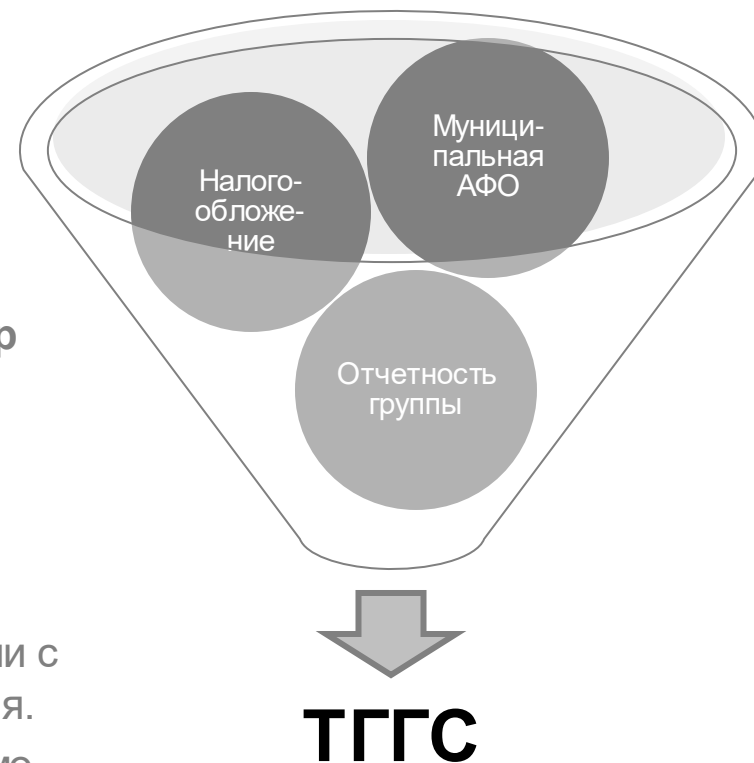
► Обновленная редакция шаблона «Типовая группа государственного сектора» 2018 года:

- **Были определены изменения** по сравнению со стандартами IPSAS 2013 года и стандартами IPSAS 2017 года (то есть, стандарты, которые вступают в силу с 1 января 2018 года).
- В случае, если эти изменения сказывались на требованиях к раскрытию информации, **устанавливалось, повлияют ли эти изменения** на конкретное раскрытие информации, ранее проиллюстрированное в «Типовой группе государственного сектора» 2013 года.
- **Изменения**, которые влияли на раскрытие информации, показанное в «Типовой группе государственного сектора» 2013 года, были **включены в редакцию 2018 года**.
- Раскрытие информации по **новым стандартам** заменило иллюстративное раскрытие информации, включенное в редакцию 2013 года.
- Были возможны **упрощение** раскрытия информации/прочие незначительные улучшения
- Меры **по контролю качества**:
 - Увеличение и детальная увязка финансовой отчетности
 - Рецензирование руководителями группы по разработке
 - Коллегиальное рецензирование Глобальной группой по IPSAS

Подход при разработке шаблона «Типовая группа государственного сектора» (3)

► Применимость:

- Цель в том, чтобы сделать ТГГС **актуальным и полезным для широкого круга** составителей отчетности в соответствии с IPSAS, аудиторов IPSAS и заинтересованных сторон организаций государственного сектора различных форм.
- В финансовой отчетности **местных органов управления** выявлена более высокая степень **сложности** → поэтому в качестве основы для разработки ТГГС использовалась муниципальная финансовая отчетность.
- Кроме того, шаблон ТГГС разрабатывался как **сводный набор финансовой отчетности**, поэтому в нем содержатся дополнительные рекомендации относительно представления отчетности группой организаций.
- Мы также **включили раскрытие информации о налогообложении**, взятое из **IAS 12**, поскольку некоторые организации, хотя они представляют отчетность в соответствии с IPSAS, не обязательно будут освобождены от налогообложения.
- Однако любой составитель в соответствии с IPSAS, независимо от характера, структуры и размера организации, представляющей отчетность, должен найти ТГГС актуальным и полезным.



A black and white photograph of rowers in a boat on water. The rowers are wearing dark uniforms and are captured in a rowing stroke. The water is dark and shows ripples and splashes from the oars. The background is slightly blurred, focusing attention on the rowers and their equipment.

Содержа- ние ТГГС

Содержание шаблона «Типовая группа государственного сектора» 2018 года

▶ В шаблоне «Типовая группа государственного сектора» представлены и раскрываются все стандарты, действующие в период, начиная с 01 января 2018 года, за исключением следующих:

- ▶ IPSAS 10 Финансовая отчетность **в условиях гиперинфляции***
- ▶ IPSAS 11 **Договоры на строительство***
- ▶ IPSAS 22 Раскрытие финансовой информации об **основном государственном секторе****
- ▶ IPSAS 27 **Сельское хозяйство***
- ▶ IPSAS 33 **Принятие впервые IPSAS** по методу начисления (Этот стандарт не был включен в учетную политику и/или отдельные операции, а рассматривался в отдельном разделе, в котором резюмируются важнейшие аспекты этого стандарта).
- ▶ IPSAS 34 **Отдельная финансовая отчетность*****
- ▶ Примечание: IPSAS 40 **Объединения в государственном секторе** был внедрен на **начальном этапе в ТГГС IPSAS 2018 года!**

*Эти стандарты были опущены, поскольку они сравнительно мало используются организациями государственного сектора, представляющими финансовую отчетность.

** Этот стандарт сосредоточен на отчетности центрального правительства/всех органов государственного управления. Внимание ТГГС сосредоточено на уровне организации, представляющей отчетность, а не на консолидированном уровне центрального правительства/всех органов государственного управления.

***ТГГС основывается на наборе сводной финансовой отчетности, а не на отдельных финансовых отчетах.

Охватываемые стандарты (1)

IPSAS as at 31 January 2017

The standards applied in these illustrative financial statements are the versions that were in issue as at 31 January 2017 and effective for annual periods beginning on 1 January 2018. Standards issued, but not yet effective as at 1 January 2018 have not been early adopted, with the exception of IPSAS 40, which is applicable for annual periods beginning on 1 January 2019 and has been early adopted in these illustrative financial statements.

IPSAS illustrated in the Group are as follows, unless otherwise noted:

International Public Sector Accounting Standards		Included
IPSAS 1	<i>Presentation of Financial Statements</i>	✓
IPSAS 2	<i>Cash Flow Statements</i>	✓
IPSAS 3	<i>Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i>	✓
IPSAS 4	<i>The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates</i>	✓
IPSAS 5	<i>Borrowing Costs</i>	✓
IPSAS 9	<i>Revenue from Exchange Transactions</i>	✓
IPSAS 10	<i>Financial Reporting in Hyperinflationary Economies</i>	1
IPSAS 11	<i>Construction Contracts</i>	2
IPSAS 12	<i>Inventories</i>	✓
IPSAS 13	<i>Leases</i>	✓
IPSAS 14	<i>Events after the Reporting Date</i>	✓
IPSAS 16	<i>Investment Property</i>	✓
IPSAS 17	<i>Property, Plant, and Equipment</i>	✓

Охватываемые стандарты (2)

IPSAS 17	<i>Property, Plant, and Equipment</i>	✓
IPSAS 18	<i>Segment Reporting</i>	✓
IPSAS 19	<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>	✓
IPSAS 20	<i>Related Party Disclosures</i>	✓
IPSAS 21	<i>Impairment of Non Cash Generating Assets</i>	✓
IPSAS 22	<i>Disclosure of Financial Information about the General Government Sector</i>	3
IPSAS 23	<i>Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)</i>	✓
IPSAS 24	<i>Presentation of Budget Information in Financial Statements</i>	✓
IPSAS 26	<i>Impairment of Cash Generating Assets</i>	✓
IPSAS 27	<i>Agriculture</i>	2
IPSAS 28	<i>Financial Instruments: Presentation</i>	✓
IPSAS 29	<i>Financial Instruments: Recognition and Measurement</i>	✓
IPSAS 30	<i>Financial Instruments: Disclosures</i>	✓
IPSAS 31	<i>Intangible Assets</i>	✓
IPSAS 32	<i>Service Concession Arrangements: Grantor</i>	✓
IPSAS 33	<i>First-time Adoption of Accrual Basis IPSASs</i>	4
IPSAS 35	<i>Consolidated Financial Statements</i>	✓
IPSAS 36	<i>Investments in Associates and Joint Ventures</i>	✓
IPSAS 37	<i>Joint Arrangements</i>	✓
IPSAS 38	<i>Disclosure of Interests in Other Entities</i>	✓
IPSAS 39	<i>Employee Benefits</i>	✓
IPSAS 40	<i>Public Sector Combinations</i>	✓

Общие сведения о содержании

Contents

Abbreviations, key and definitions.....	1
Introduction	2
IPSAS 33 - First-time Adoption of Accrual Basis IPSASs -a summary	5
Consolidated statement of financial performance	8
Consolidated statement of financial position.....	10
Consolidated statement of changes in net assets.....	12
Consolidated statement of cash flows	13
Consolidated statement of comparison of budget and actual amounts	15
Index to notes to the consolidated financial statements	17
Notes to the consolidated financial statements.....	19

Общие сведения (продолжение)

- ▶ ТГГС представляется как комплексный набор годовой финансовой отчетности, составленной в соответствии с IPSAS по методу начисления, вымышленной организации местного органа управления, именуемой «Группа», в стране Евроленд.
- ▶ Аналогично прочим публикациям о типовой финансовой отчетности ЕУ, в документе указаны суммы с **надлежащими перекрестными ссылками, подсчетом, увязкой и последовательностью**.
- ▶ Это призвано помочь пользователям ТГГС лучше **понять взаимосвязи** между раскрытием информации в финансовой отчетности (например, между лицевой стороной отчетов и соответствующими суммами в пояснениях).

Например:

Consolidated statement of financial performance

For the year ended 31 December 2018

		2018	2017	
	Notes	€000	€000	
Revenue from non-exchange transactions				IPSAS 1.53, IPSAS 1.63 (c)
Property taxes revenue	3	4,706,641	4,524,363	IPSAS 1.53, IPSAS 1.63 (d) & IPSAS 1.102 (a)
Public contributions and donations	4	63,661	79,720	IPSAS 1.108
Fines, penalties and levies	5	1,781,670	1,677,436	IPSAS 1.104, IPSAS 1.106
Licenses and permits		41,471	37,645	IPSAS 1.104, IPSAS 1.106
Transfers from other governments - gifts and services-in-kind	6	3,757,835	2,636,469	IPSAS 1.104, IPSAS 1.106
		10,351,278	8,955,633	

3. Property taxes revenue

	2018
Actual	€000
Taxable land and buildings	
Residential	3,892,385
Commercial	1,315,259
State	306,602
Penalties	89,657
	5,603,903
Income forgone	(897,262)
Total property taxes revenue	4,706,641

Отчет о финансовых результатах

Пояснение

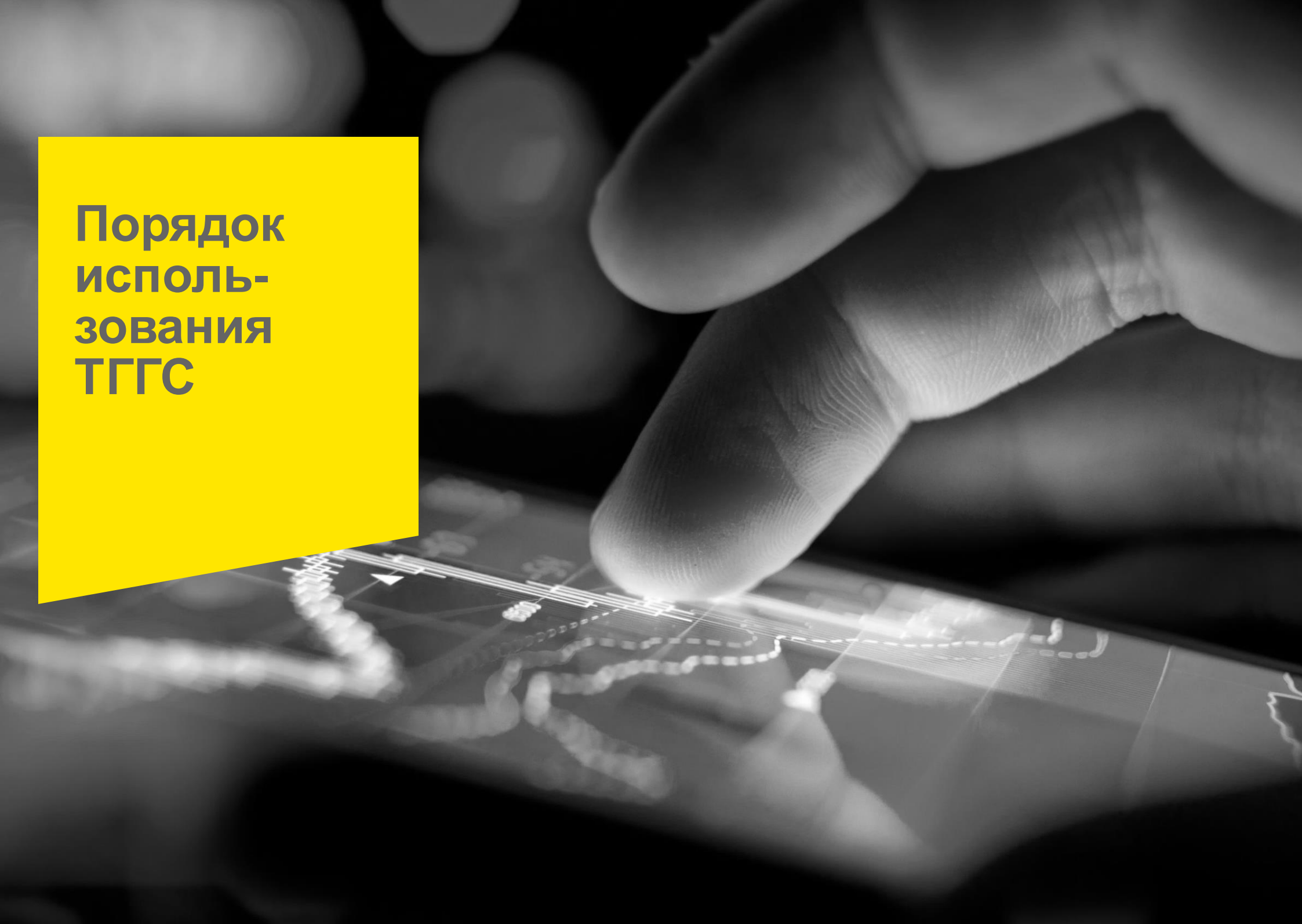
Ориентация в документе

- ▶ В ТГГС включены следующие полезные характеристики, которые помогут пользователям в нем ориентироваться:
 - ▶ Сокращения и определения
 - ▶ Страница «Общее содержание»
 - ▶ Дополнительная страница «Содержание» раздела «Пояснения» (то есть чтобы можно было быстро найти соответствия)
 - ▶ Ссылки на боковых полях на соответствующие стандарты во всем документе
 - ▶ Дополнительные комментарии в серых текстовых блоках для дополнительной ориентации пользователя, например:

Reserves	2,291,718	2,310,604	(f), IPSAS 1.95 (a)
Accumulated surplus	17,002,060	14,468,763	IPSAS 1.88 (o), IPSAS 1.94 (f), IPSAS 1.95 (a)
Non-controlling interest	135,770	132,444	IPSAS 38.19 (f)
Total net assets and liabilities	35,926,973	31,645,628	IPSAS 1.89

Commentary

Neither IPSAS 35 nor IPSAS 1 require the separate financial statements of the controlling entity to accompany the consolidated financial statements. Accordingly, for the presentation of the Group's consolidated financial statements, the separate financial statements are not presented. Preparers of financial statements should, however, be mindful of jurisdiction-specific requirements that may require the separate financial statements of the controlling entity to accompany the consolidated

A grayscale photograph of a hand touching a tablet screen. The screen displays a line graph with multiple data series, including a prominent dashed line and a solid line with markers. The background is dark and out of focus.

Порядок исполь- зования ТГГС

Составители финансовой отчетности в соответствии с IPSAS по методу начисления

- ▶ Осуществлялись наблюдения за надлежащей практикой для **разработки заранее спланированного шаблона финансовой отчетности**, который служит основой и планом финансовой отчетности → **значительно повышает эффективность** процесса составления финансовой отчетности.
- ▶ Представлены **различные сценарии**:
 - ▶ В некоторых юрисдикциях такой **шаблон разрабатывается централизованно**, например, управлением генерального контролера. В условиях, когда ИТ менее развиты, он **зачастую разрабатывается в Excel**.
 - ▶ В других случаях **разработка осуществляется** с использованием более сложного **программного обеспечения** для финансовой отчетности. Но: во всех решениях с использованием ИТ анализ и управление качеством по-прежнему осуществляются человеком.
- ▶ Какой бы сценарий ни имел место, составителям оказывается поддержка в форме **сопоставления их существующих финансовых отчетов** с представлением и раскрытием информации в ТГГС.
- ▶ Кроме того, в случае **новой операции** или при составлении **нового пояснения о раскрытии информации** можно делать ссылку на ТГГС для определения того, каким образом этот конкретный вопрос можно представить в финансовой отчетности.
- ▶ **Польза для составителей в целом**: ТГГС служит **конкретной иллюстративной картиной** того, как будут выглядеть порой **абстрактные** в стандартах **требования о раскрытии информации**, что делает его бесценным в сфере обучения/развития потенциала.

Использование аудиторами, регулирующими органами и аналитиками финансовой отчетности в соответствии с IPSAS по методу начисления

- ▶ Следует отметить, что ТГГС не призван отвечать нормативным требованиям той или иной страны или юрисдикции.
- ▶ Лицо, обязанное рассматривать качество раскрытия информации и представления финансовой отчетности в государственном секторе и проводить его критический анализ, например, **аудитор**, найдет ТГГС полезным для **оценки качества и степени раскрытия информации**.
- Надлежащая практика, изложенная в ТГГС, может **служить основой для аргументации**
- ▶ В частности, составители часто испытывают трудности с формулировкой своей учетной политики и определением того, представлять ли в том или ином разделе финансовой отчетности более или менее подробную информацию.
- Аудиторам, с которыми проводятся консультации, **полезно иметь в наличии образец формулировки**.
- ▶ Однако не следует полагаться только на него как на комплексный перечень контрольных параметров раскрытия информации, поскольку, как объяснялось ранее во вступлении, в нем представлены определенные выбранные вопросы.
- ▶ Любой **регулирующий орган или аналитик** также может найти целесообразным при рассмотрении финансовой отчетности **перепроверить требования по самим стандартам**. В этом смысле ТГГС может служить удобным и **быстрым справочным ресурсом** благодаря ссылкам на боковых полях, которые приводятся рядом с каждой значительной раскрываемой статьей.

**Основные
сообра-
жения,
которые
следует
учесть**



Основные соображения, которые следует учесть, и заключительное слово

- ▶ **Представление и раскрытие информации** зачастую требуют суждения, поскольку одну и ту же информацию можно передать разными способами, и все они могут быть приемлемыми.
- ▶ При том что ТГГС разрабатывался с большой тщательностью и проделана большая работа, всегда **пользователь ответственен за то, чтобы он соответствовал своему назначению** и применялся соответствующим образом. Пользователям ТГГС напоминают о важности подготовки надлежащим образом адаптированного раскрытия информации о конкретных организациях.
- ▶ Вследствие **постоянного критического анализа**: общая тенденция состоит в том, что нормотворческие органы в области учета **пытаются сократить объем раскрываемой ненужной информации** и содержания, представляемого организациями в своей ФО, поскольку слишком подробная информация может иногда делать неясной информацию, которая по-настоящему существенна, и отвлекать от нее.
- ▶ Но **за прозрачность все равно отвечают составители**: при том что такая публикация, как ТГГС, должна быть комплексной и подробной, с тем чтобы быть максимально полезной для пользователей этого инструмента, следует следить за тем, чтобы **в нее были включены только отчеты, статьи и пояснения, которые фактически применимы** к организации, представляющей отчетность.
- ▶ Любые **предложения относительно того, как дополнительно улучшить ТГГС**, будут восприняты с большим удовлетворением → просьба направлять их в ЕУ (по почтовому адресу, указанному на последнем слайде).

ЕУ искренне надеется на то, что вы найдете данный ТГГС полезным и что он послужит вкладом в улучшение деловой среды благодаря повышению качества финансовой отчетности в государственном секторе!

Спасибо за внимание!



Томас Мюллер-Маркес Бергер
Ernst & Young GmbH, партнер EY
*глобальный руководитель по вопросам
международного учета в государственном
секторе*

Телефон: +49 711 9881 15844

Мобильный: +49 160 939 15844

Факс: +49 181 3943 15844

Эл. почта: thomas.mueller-marques.berger@de.ey.com