

# Новая информация по IPSAS

Практические вопросы внедрения  
июнь 2024 г.





- 30 лет опыта в госсекторе
- Центральный уровень госуправления Великобритании: Налоговая администрация, Министерство внутренних дел, Министерство общин и местного самоуправления, Министерство финансов и органы местного самоуправления
- CIPFA – Центральный уровень госуправления и финансовый менеджмент
- ACCA – Глобальный глава по государственному сектору
- Консультант – обучение по IPSAS, внедрение IPSAS/ бухучета по методу начисления, конференции, автор, коуч



KALAR CONSULTING

Final Pronouncement  
January 2022

IPSAS<sup>®</sup>

*International Public Sector Accounting Standard<sup>®</sup>*

IPSAS 43, Leases

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board<sup>®</sup>

Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*International Public Sector Accounting Standard<sup>®</sup>*

IPSAS 45, Property, Plant, and Equipment

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board<sup>®</sup>

Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*International Public Sector Accounting Standard<sup>®</sup>*

IPSAS 47, Revenue

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board<sup>®</sup>

IPSASB Meeting (June 2023)

Agenda Item 12.3.4

Draft Pronouncement  
June 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*Proposed International Public Sector Accounting Standard<sup>®</sup>*

IPSAS 49, Retirement Benefit Plans

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board<sup>®</sup>

Page 1 of 33

Final Pronouncement  
May 2022

IPSAS<sup>®</sup>

*International Public Sector Accounting Standard<sup>®</sup>*

IPSAS 44, Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board<sup>®</sup>

Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*International Public Sector Accounting Standard<sup>®</sup>*

IPSAS 46, Measurement

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board<sup>®</sup>

Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*International Public Sector Accounting Standard<sup>®</sup>*

IPSAS 48, Transfer Expenses

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board<sup>®</sup>

НОВЫЕ

СТАНДАРТЫ

Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*Conceptual Framework Update*

Chapter 5, *Elements in Financial Statements*

IPSASB

International Public  
Sector Accounting  
Standards Board<sup>®</sup>

Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*Conceptual Framework Update*

Chapter 7, *Measurement of  
Assets and Liabilities in  
Financial Statements*

IPSASB

International Public  
Sector Accounting  
Standards Board<sup>®</sup>

# Обновление Концептуальной ОСНОВЫ

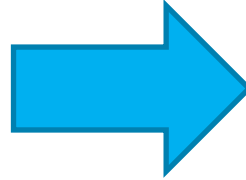


▶ IPSAS 43: Аренда

# IPSAS 43: Что меняется?

## Учет арендодателя

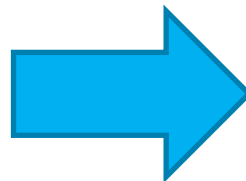
- Существенный перенос требований учета по IPSAS 13
- Некоторые дополнительные требования к раскрытию информации



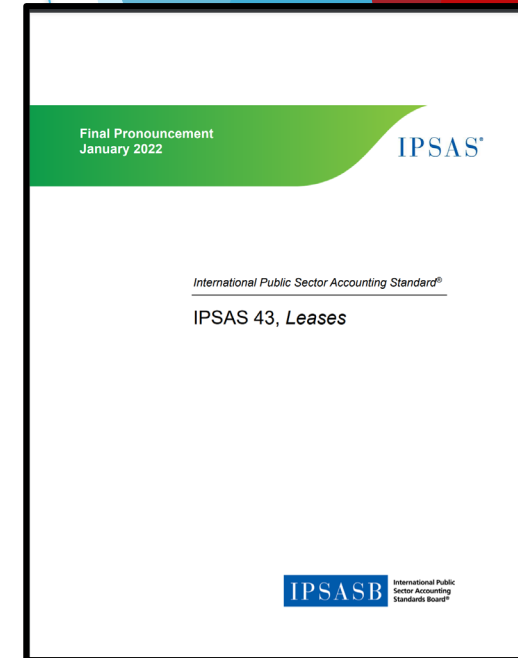
Нет  
изменений

## Учет арендатора

- Право использования актива
- Бывшие операционные аренды капитализируются
- Все аренды на балансе (учет похож на текущие финансовые аренды)
- Исключения для краткосрочной аренды и аренды активов с низкой стоимостью
- Обязательство по аренде включает переменные платежи, связанные с индексом

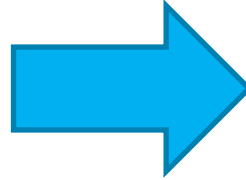


Существенные  
изменения



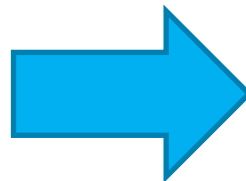
# IPSAS 43: Что меняется?

**Учет арендодателя**

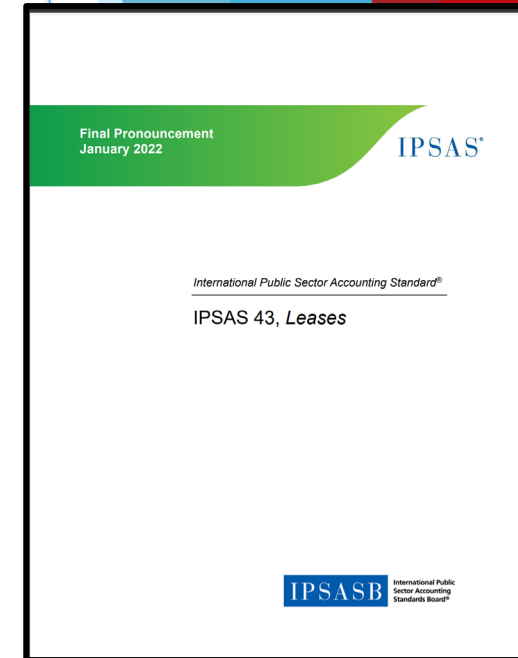


Модель  
рисков и  
вознагражде  
ний

**Учет арендатора**



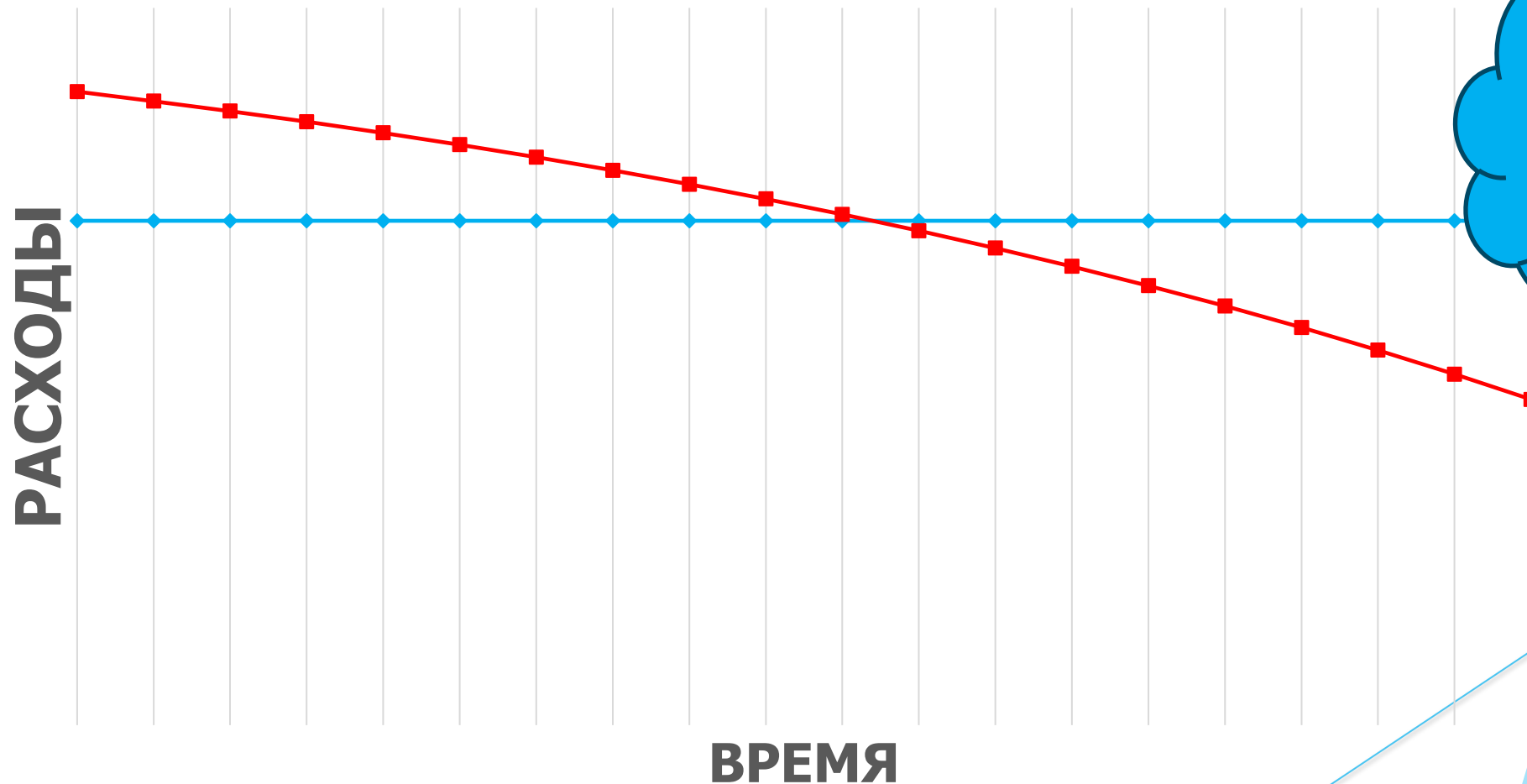
Право  
использования



# Расходы на аренду в течение времени

— IAS 17 Operating Lease Expense

— IFRS 16 Lease Total Expense



Также влияние на бюджет



## Цели: IPSAS 43?

Цель – обеспечить, чтобы арендаторы и арендодатели предоставляли **актуальную информацию** в форме, которая **достоверно представляет** эти операции.

Эта информация дает основу для пользователей финансовой отчетности, чтобы **оценить влияние аренды** на финансовое положение, финансовый результат и денежные потоки организации.

# Учетные политики

## Признание

- Какие статьи идут в финансовую отчетность
- Когда статьи идут в финансовую отчетность

## Оценка

- Какая стоимость статей регистрируется в финансовой отчетности (при признании и в последующие периоды) – требует оценок

## Представление и раскрытие

- Куда в финансовой отчетности или примечаниях включаются статьи

# Что не включается



Аренда для разведки или добычи полезных ископаемых, нефти, природного газа или похожих невозобновимых ресурсов;



Договоры концессии по предоставлению услуг (IPSAS 32)



Аренда биологических активов (IPSAS 27)



Права арендатора согласно лицензионным соглашениям (IPSAS 31)

# Ключевые определения

## Аренда

Соглашение между двумя и более сторонами, создающее права и обязанности, подлежащие принудительному исполнению.

- ▶ **Договор** или часть договора, которые передают **право пользования** активом (**базовым активом**) на определенный период времени в обмен на **вознаграждение**

Актив, из которого извлекается потенциал за срок службы или экономические выгоды

Право на получение экономических выгод или потенциала за срок службы или право контролировать использование актива

Неотменяемый период времени, в который арендатор имеет право использовать базовый актив

# Учет аренды

Признание

Право использования  
актива

Обязательство по  
аренде

О  
ц  
е  
н  
к  
а

Первонач  
альное

Обязательство по  
аренде

Приведенная стоимость  
платежей

Процентная ставка,  
подразумеваемая в приростной  
ставке на заемный капитал  
арендатора или арендодателя

Последую  
щее

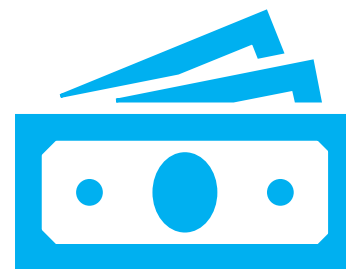
Стоимость или  
справедливая  
стоимость

Амортизированная  
стоимость

# Опциональные исключения

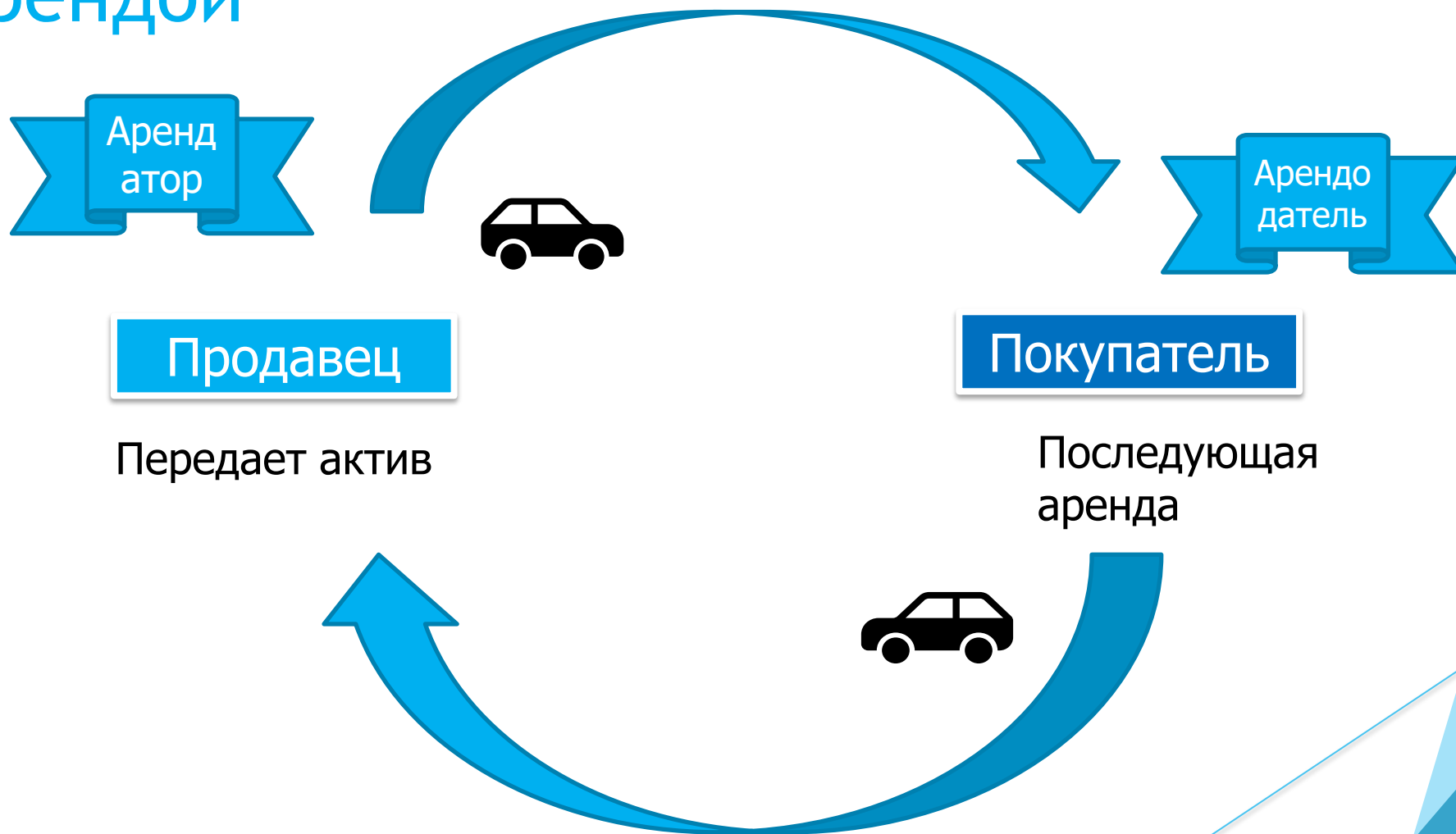


Краткосрочная аренда



Активы с низкой стоимостью

# Соглашения о продаже с последующей арендой




# Практические вопросы

- Сбор данных
- Доступность информации
- Разделение аренды и неарендных компонентов
- Отдельный расчет и раскрытие амортизации и процентных платежей
- Последствия для бюджета
- Аудиторские доказательства

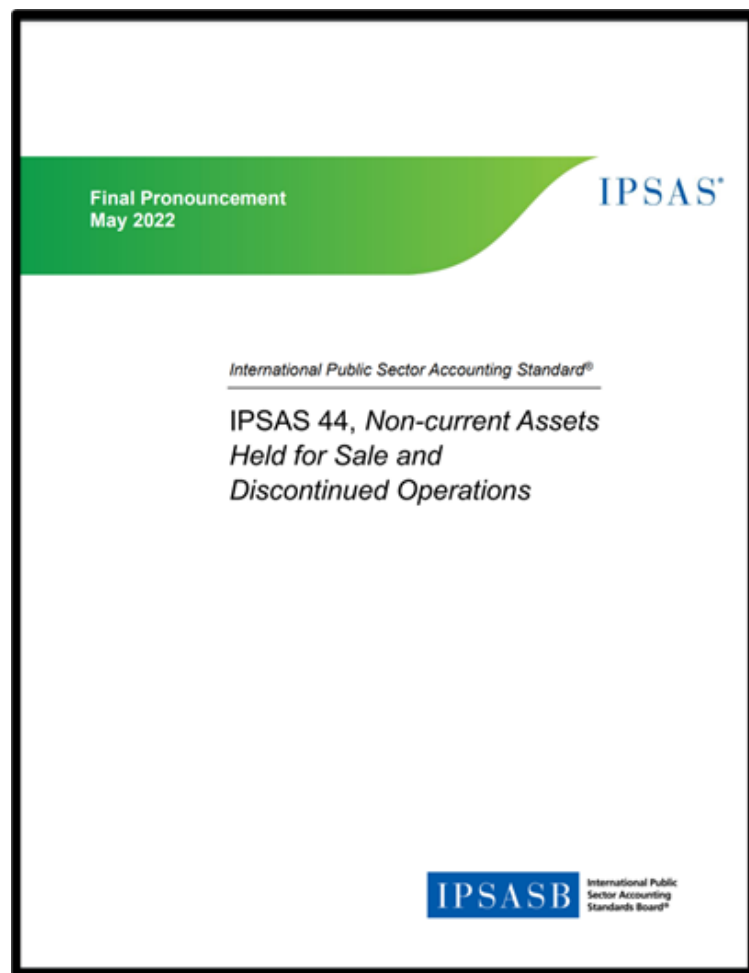






# IPSAS 44: Внеоборотные активы и прекращенная деятельность

- ▶



# Почему?

Повышенная прозрачность, связанная с продажей активов госсектора, и предоставление руководства;

Улучшенная последовательность и сопоставимость между организациями госсектора в связи с продажей активов госсектора;

Улучшенные раскрытия информации в связи с прекращенной деятельностью и продажей внеоборотных активов.

# Определения

Ключевой принцип: балансовая стоимость возвращается через продажу актива;

- ▶ Актив доступен для немедленной продажи
- ▶ Продажа высоковероятна
  
- ▶ Что означает «доступен для немедленной продажи»?
  - Все утверждения получены?
- ▶ Что если продажа не будет реализована в течение 12 месяцев?
  - Может считаться активом, доступным для продажи при наличии подтверждения, что задержка вызвана причинами вне контроля организации госсектора, и по-прежнему есть приверженность продавать

# IPSAS 44: Внеоборотные активы, предназначенные для продажи

- ▶ На основе IFRS 5
- ▶ IPSAS 44 охватывает:
  - ▶ Учет активов, предназначенных для продажи
  - ▶ Представление и раскрытие прекращенной деятельности

## **Активы, предназначенные для продажи**

Оценивается по тому, что меньше: балансовая стоимость или справедливая стоимость минус затраты на продажу, и амортизация таких активов прекращается

Представляется отдельно в отчете о финансовом положении

## **Прекращенная деятельность**

Оценивается по тому, что меньше: балансовая стоимость или справедливая стоимость минус затраты на продажу, и амортизация таких активов прекращается

Представляется отдельно в отчете о финансовом положении, а результаты прекращенной деятельности подлежат представлению отдельно в отчете о финансовом результате.

# За пределами сферы применения IPSAS 44

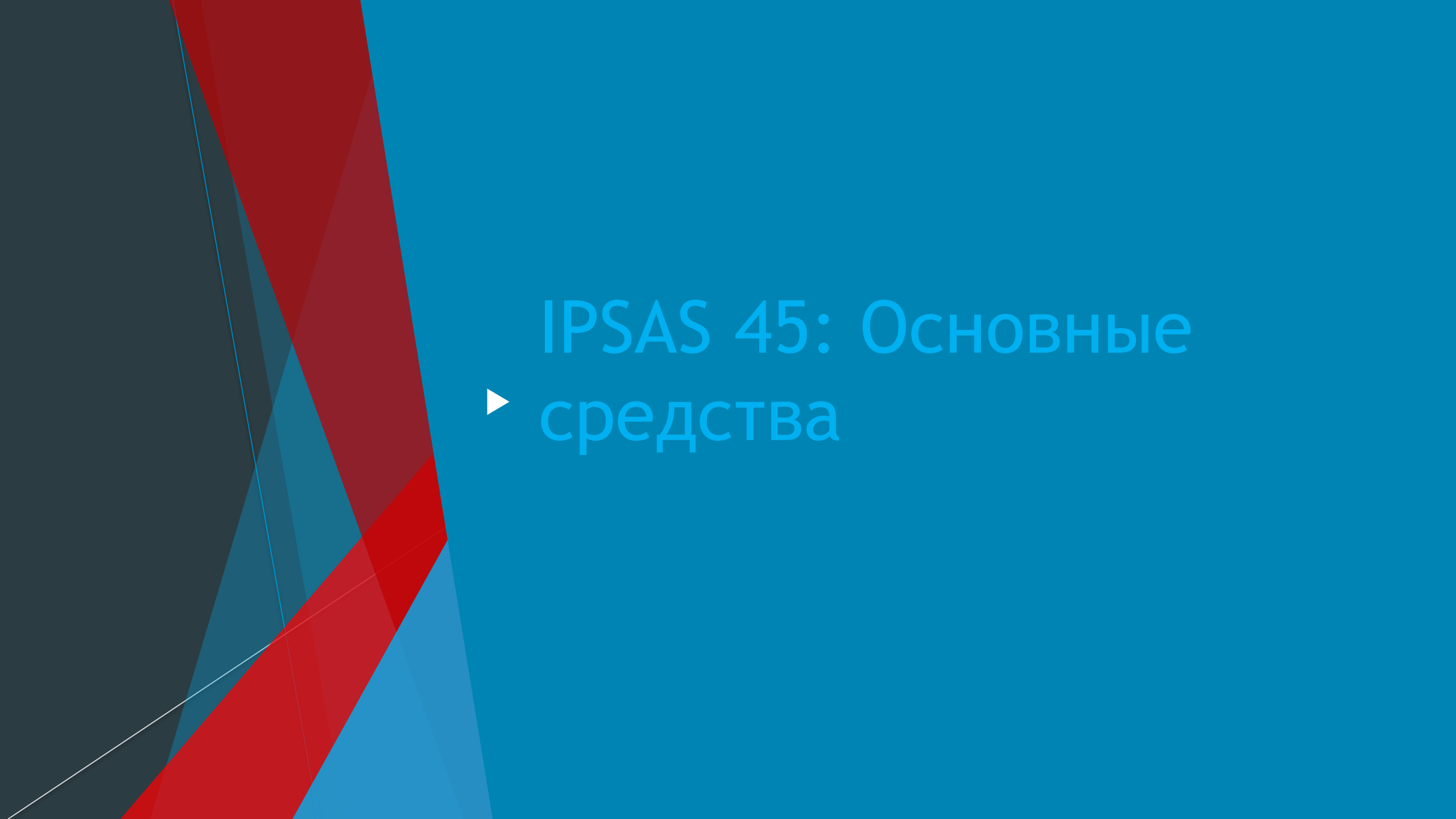
- ▶ Неиспользуемые активы Нет намерения продавать
- ▶ Избыточные активы Нет намерения продавать
- ▶ Брошенные активы Конкретно исключаются
- ▶ Переданные активы
- ▶ Активы концессии на предоставление услуг Активы, предназначенные для деятельности  
Концедент не намерен вернуть стоимость актива через продажу;

# Исключения

- ▶ Активы, происходящие из выплат сотрудникам
- ▶ Финансовые активы, включенные в IPSAS 41
- ▶ IPSAS 16 (Инвестиционное имущество)

# Представление и раскрытие информации

- ▶ Отдельное раскрытие активов, предназначенных для продажи и прочих активов в отчете о финансовом положении
- ▶ Отдельное раскрытие информации, где балансовая стоимость существенно отличается от справедливой стоимости активов. Повышает прозрачность
- ▶ Прекращенная деятельность
  - ▶ Результаты
  - ▶ Возникающие денежные потоки
  - ▶ Доход от продолжающейся и прекращенной деятельности

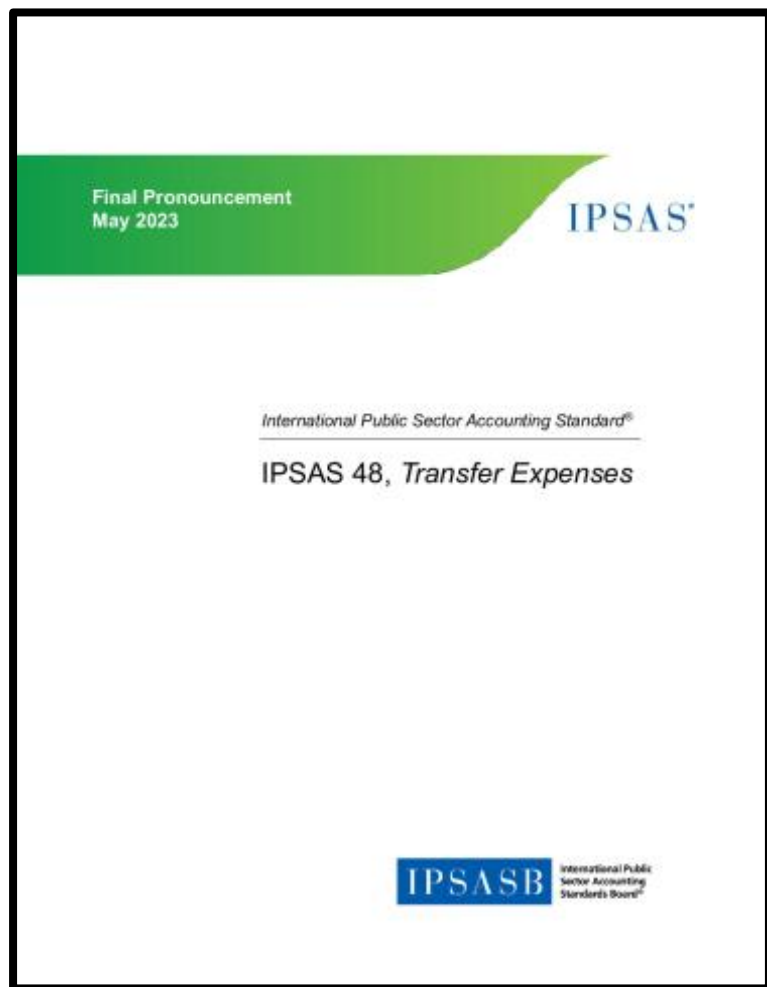


# IPSAS 45: Основные средства



средства





# Ключевые изменения

Заменяет IPSAS 17

Предоставляет дополнительное руководство

Объединяет другие долгосрочные проекты:

- Инфраструктура
- Активы историко-культурного наследия – выбор в отношении требования оценки был удален
- Новая текущая операционная стоимость

Гармонизация с изменениями в методологиях оценки (глава 7, Концептуальная основа ограниченной сферы применения)

# Инфраструктурные активы

- ▶ Полезное Руководство по применению
  - ▶ Использование планов управления активами для информации финансовой отчетности
  - ▶ Контроль и оценка земли под и над инфраструктурными активами
  - ▶ Недостаточное обслуживание активов
  - ▶ Определение значительных компонентов инфраструктуры



# Активы историко-культурного наследия



Photo by [Uliana Sova](#) on Unsplash



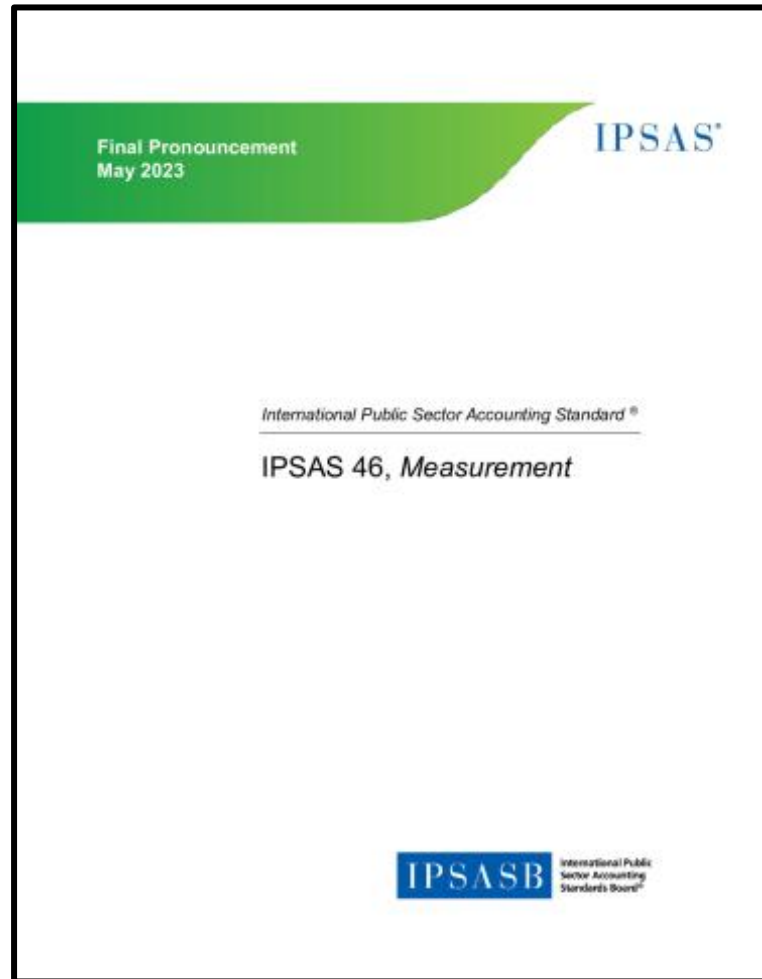
# Вопросы, которые необходимо учитывать

- ▶ Обзор инфраструктурных активов
- ▶ Обзор активов историко-культурного наследия
- ▶ Обзор активов и определение их типа:
  - Финансовые:  
использование справедливой стоимости
  - Операционные:  
использование текущей операционной стоимости...





▶ IPSAS 46: Оценка



# IPSAS 46 Оценка

Закрты пробелы в литературе по IPSAS

Гармонизация с МСФО 13  
Справедливая стоимость

Однако справедливая стоимость не всегда применима к контексту госсектора...

# Концептуальная основа: Глава 7

## Оценка активов и обязательств

- ▶ Концептуальная основа утверждена в декабре 2022 года (опубликована в мае 2023 года)
- ▶ IPSAS 46 Оценка (опубликован в мае 2023 года)
- ▶ Рассмотрение рамок последующей оценки
- ▶ Эволюция, не революция

# Взаимоотношение между моделями, методами и техниками

Модельный подход  
для представления  
активов или  
обязательств

Подход к представлению активов или  
обязательств

Методы

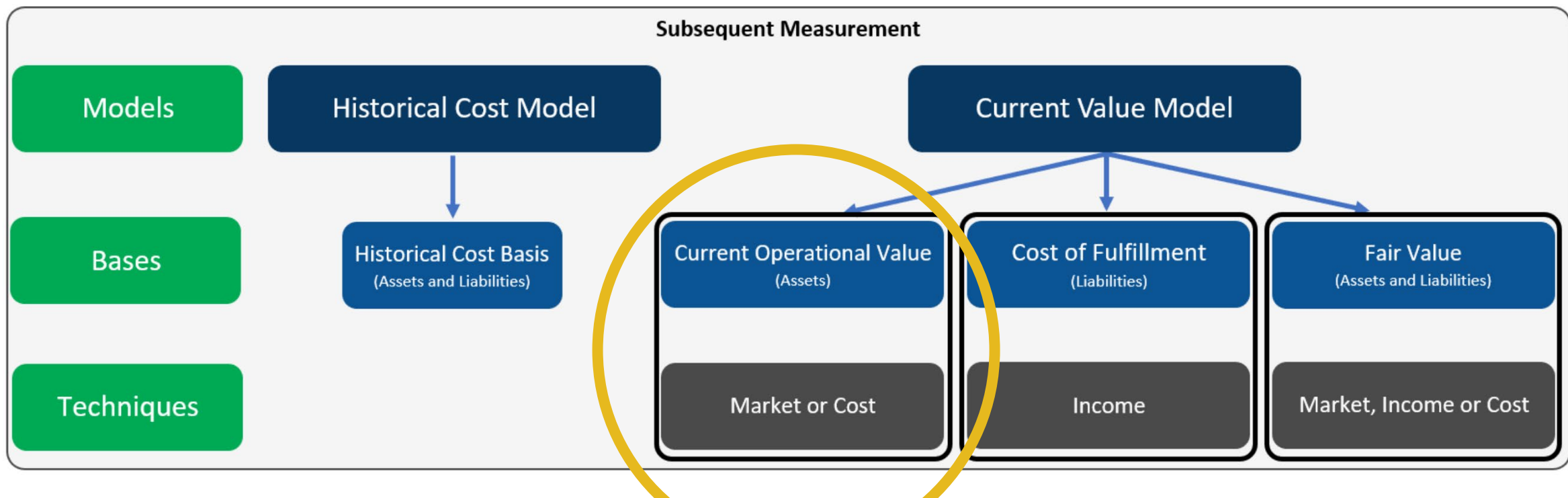
Методы для обеспечения актуального и  
достоверного представления

Техники

Методы для оценки суммы, по которой  
актив или обязательство представляется  
согласно выбранной базе оценки



# Взаимоотношение между моделями, методами и техниками



# Методы оценки

## Historical Cost

The consideration given to acquire, construct, or develop an asset plus transaction costs, or the consideration received to assume a liability minus transaction costs, at the time the asset is acquired, constructed or developed, or the liability is incurred.

## Cost of Fulfillment

The costs that the entity will incur in fulfilling the obligations represented by the liability, assuming that it does so in the least costly manner.

## Current Operational Value

The amount the entity would pay for the remaining service potential of an asset at the measurement date.

## Fair Value

The price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date.

# Цель

Определение методов оценки, которые помогают достоверно отразить стоимость услуги, операционный потенциал и финансовый потенциал финансовых активов и обязательств

# Определение

## **Текущая операционная стоимость**

Сумма, которую организация заплатила бы за остающийся потенциал за срок службы актива на дату оценки.

Параграф 25 объясняет:

Это непосредственно цена входа, поскольку она включает все затраты, которые будут оплачены за остающийся потенциал за срок службы актива


Отражает стоимость актива в его существующей эксплуатации, а не наилучшее и наиболее эффективное использование

Специфична для организации





# St Thomas' Hospital

 KING'S HEALTH PARTNERS

An Academic Health Sciences Centre for London

Pioneering better health for all

**24 Hour Emergency Department (A&E)**

 Evelina London

  
We're  
smoke-free

alamy

Image ID: GB2XJT  
www.alamy.com



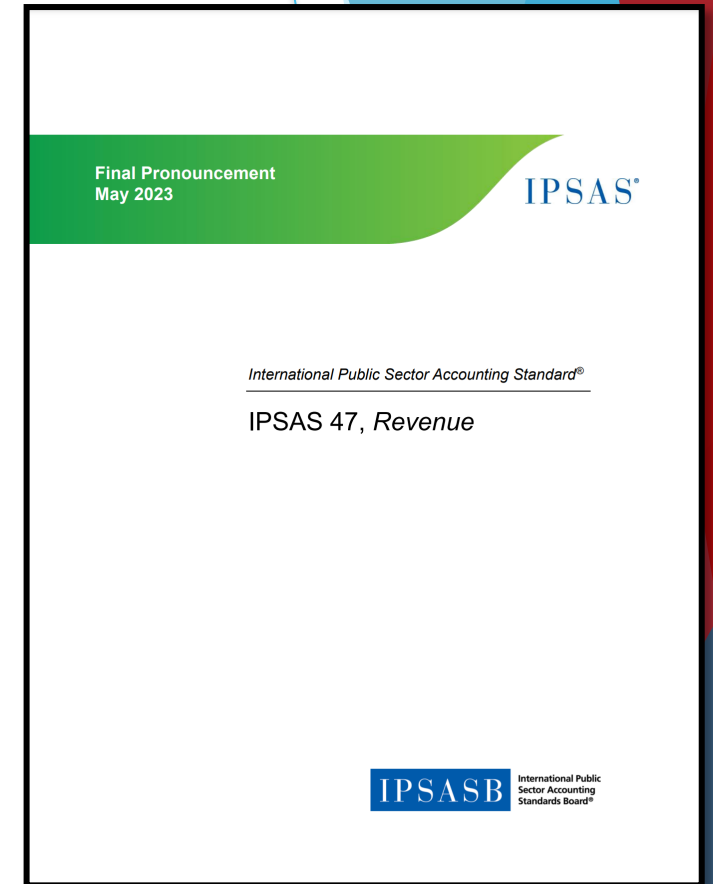
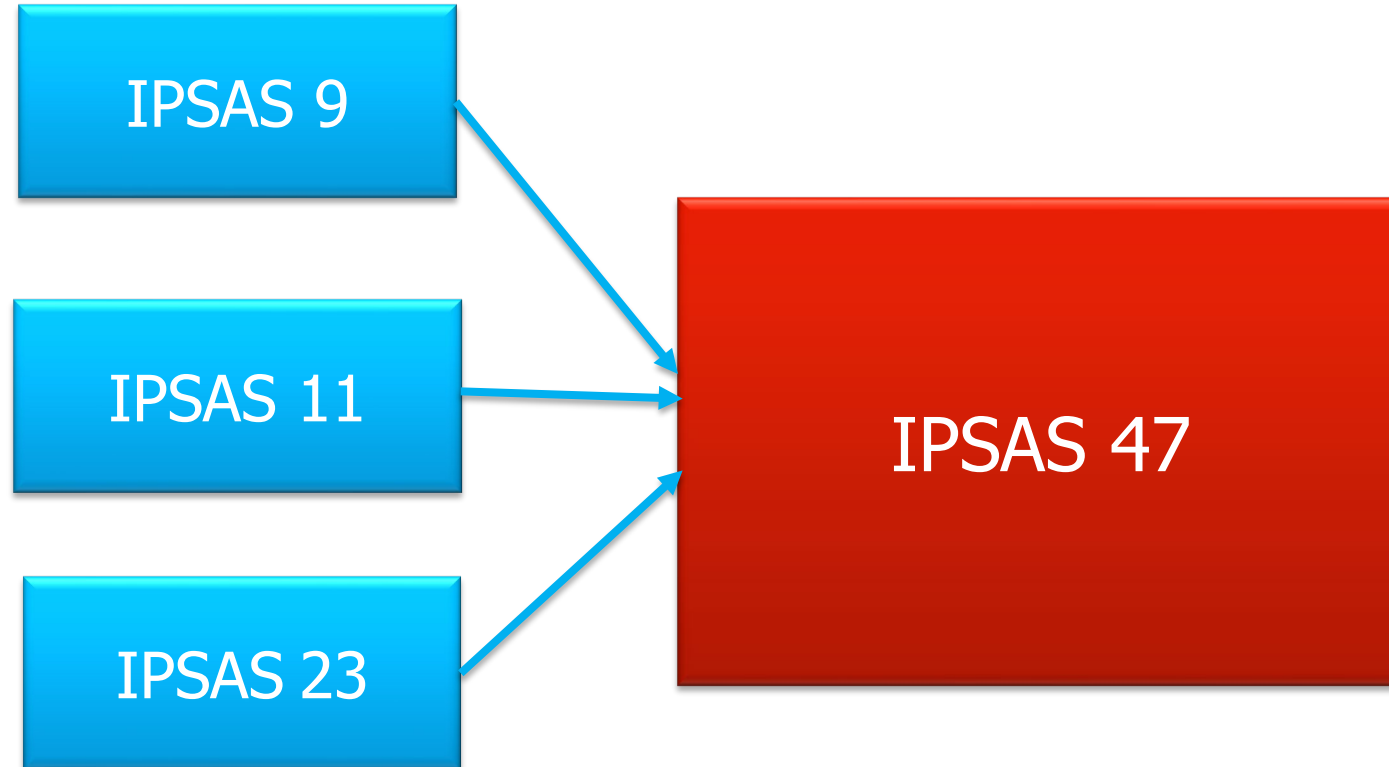
# St Thomas' Hospital





▶ IPSAS 47: Доходы

# IPSAS 47





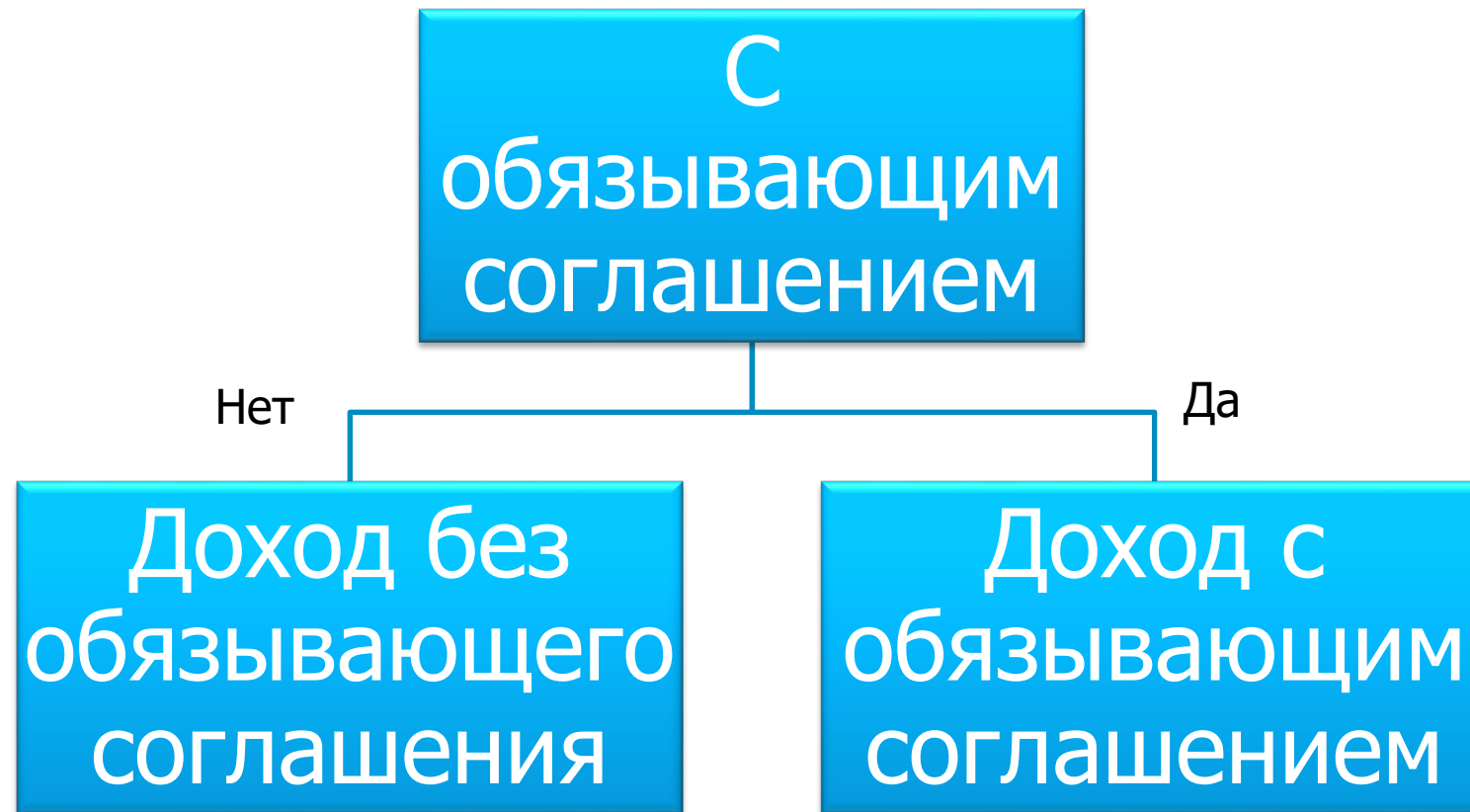
# Определение

## **Обязывающее соглашение**

Соглашение, которое передает как права, так и обязанности, и подлежащее принудительному исполнению через юридические или другие средства для сторон соглашения.

Организация должна по крайней мере иметь право, подлежащее принудительному исполнению или обязанность, подлежащую принудительному исполнению.

# Определение доходной операции



Применение  
IFRS 15

# IFRS 15: Признание доходов - модель из 5 шагов



# Признание налогового дохода

Организация должна признать актив в отношении налогов, когда происходит налогооблагаемое событие и выполняются критерии признания актива

# Признание налогового дохода

Организация должна признавать актив в отношении налогов, **включая прочие обязательные платежи и сборы**, когда происходит налогооблагаемое событие или **иное событие**, в результате которого **возникают прочие обязательные платежи и сборы**, и выполняются критерии признания актива.

# Вопросы, которые необходимо учитывать

- Хороший аспект: нет реальных изменений для налогов
- Как оценивать результативность?
- Необходима система для мониторинга результативности грантов
- Нужны хорошие информационные потоки по всем уровням госуправления
- Различия во времени = вопросы консолидации







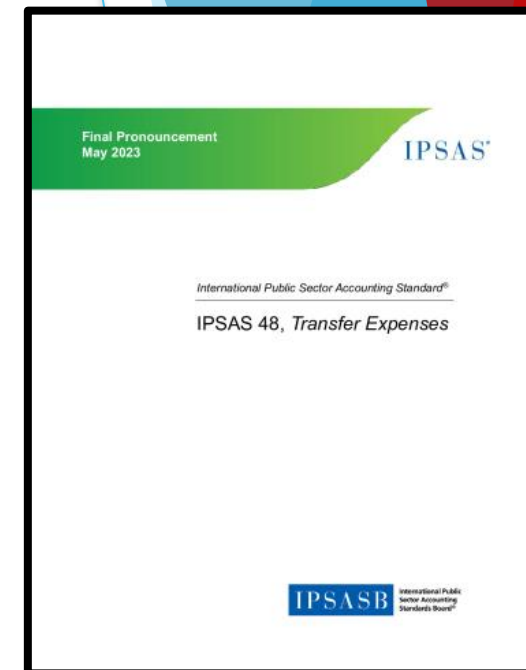
▶ IPSAS 48:

# Определения

**Трансфертные расходы** – это расходы, возникающие из операции, не относящейся к налогам, в которой организация предоставляет товар, услугу либо прочий актив другой организации (или физическому лицу) без непосредственного получения любого товара, услуги либо прочего актива взамен.

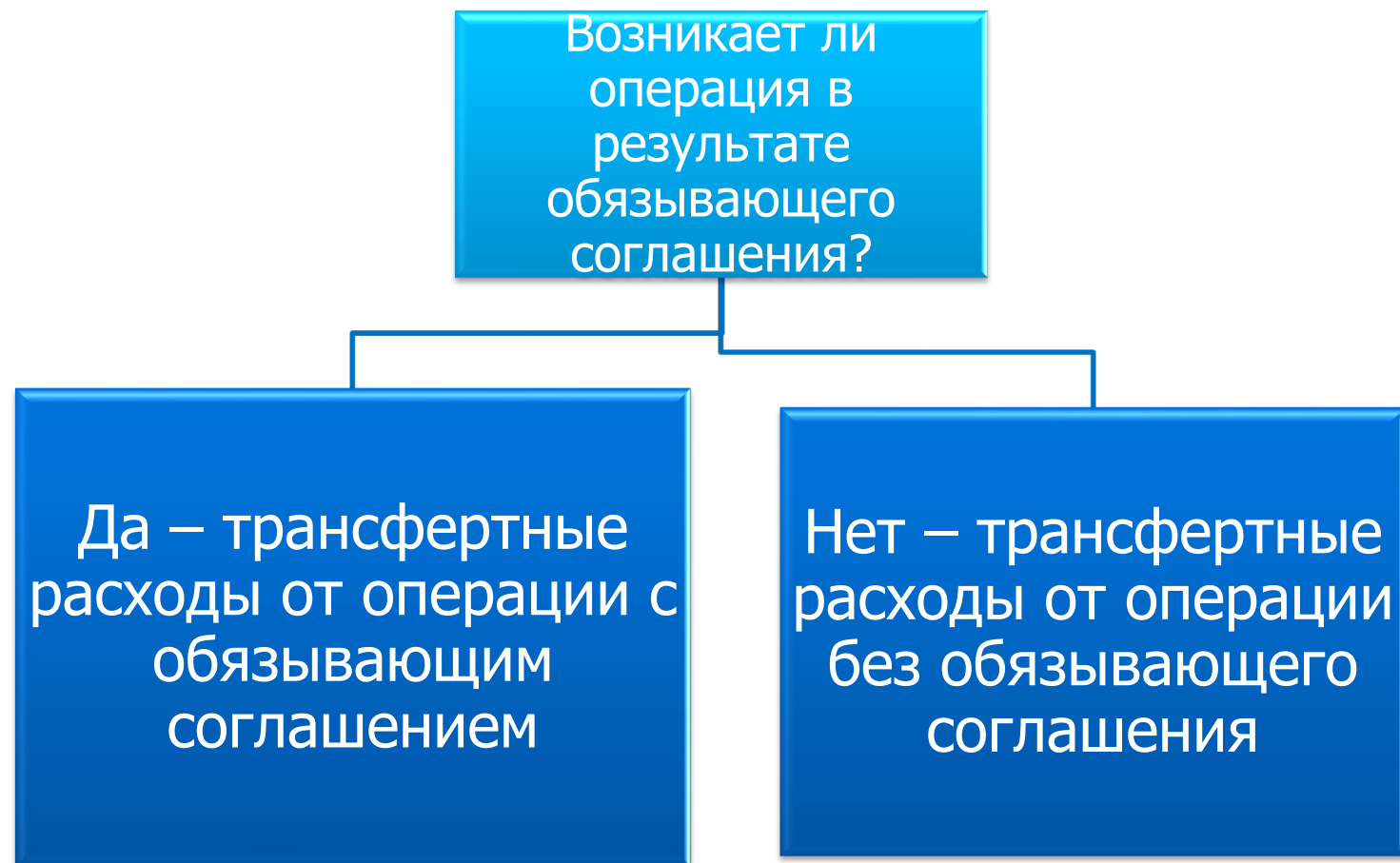
**Трансфертное право** – это подлежащее принудительному применению право организации обеспечить выполнение получателем трансферта своего обязательства путем, предусмотренным в обязывающем соглашении. В противном случае получатель столкнется с последствиями, указанными в обязательном соглашении.

**Трансфертное обязательство** – обязательство организации согласно обязывающему соглашению по передаче ресурсов определенным способом.





# Типы трансфертных расходов



# Обязывающее соглашение

**Обязывающее соглашение** – это соглашение, которое предоставляет сторонам соглашения как права, так и обязанности, подлежащие принудительному применению через юридические или эквивалентные средства.

# Возможность принудительного применения

## Возможность принудительного применения...

- Делает соглашение *обязывающим*
- Обеспечивает *подотчетность* вовлеченных сторон
- Основывается на *способности*, не вероятности

## Возможность принудительного применения...

- Может возникать из *различных механизмов*
- Должна определяться через оценку *всех значимых факторов*



## Возможность принудительного применения...

- *Юридическими* или *эквивалентными* средствами (соответствует «законным обязательствам» в Концептуальной основе Совета по IPSAS)

## Возможность принудительного применения...

- *Обязывает к завершению* невыполненных обязательств или
- *Предусматривает негативные последствия* в случае невыполнения

# Примеры

- Гранты более низким уровням госуправления
- Активы, пожертвованные международными организациями
- Финансирование учебных курсов, проводимых для бенефициаров

# Учет трансфертных расходов без обязывающих соглашений

Когда трансферт не предполагает обязывающего соглашения:

После потери контроля над переданными ресурсами

- Прекращение признания переданного актива
- Признание трансфертного расхода

или

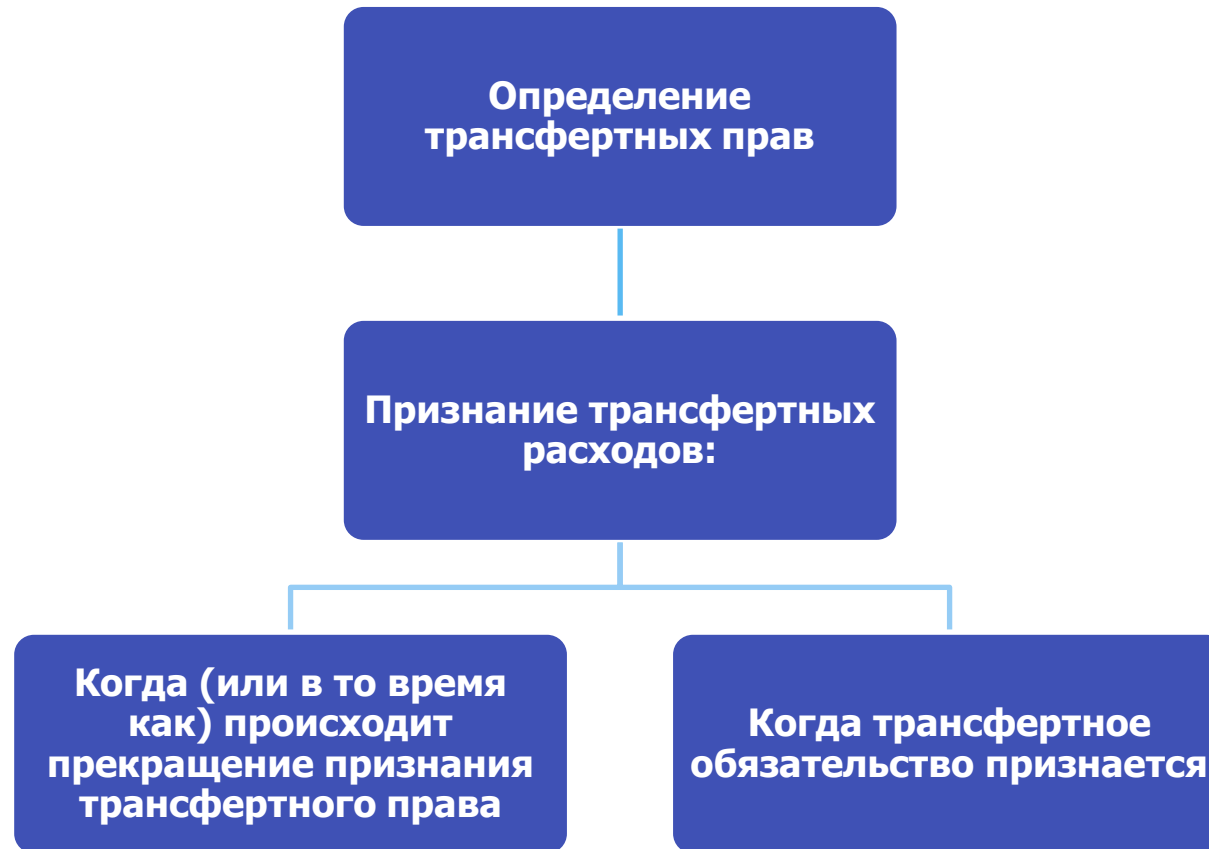
Факты и обстоятельства приводят к добровольному или юридическому обязательству по передаче ресурсов

- Признание резерва и расхода согласно IPSAS 19
- Последующая передача ресурсов приводит к прекращению признания переданного актива и соответствующему снижению резерва

# Оценка трансфертных расходов без обязывающих соглашений

- Когда резерв признается при возникновении добровольного или юридического обязательства по передаче активов, первоначальная и последующая оценка резерва происходит согласно IPSAS 19.
- Если организация признает расход во время, когда она прекращает контролировать ресурсы, организация должна оценить расход по балансовой стоимости переданных ресурсов.

# Учет трансфертных расходов с обязывающими соглашениями





# Признание трансфертных расходов с обязывающими соглашениями



# Практические вопросы

- Сбор данных
- Доступность информации
- Консолидация/вопросы исключения внутри госсектора и различия во времени
- Аудиторские доказательства





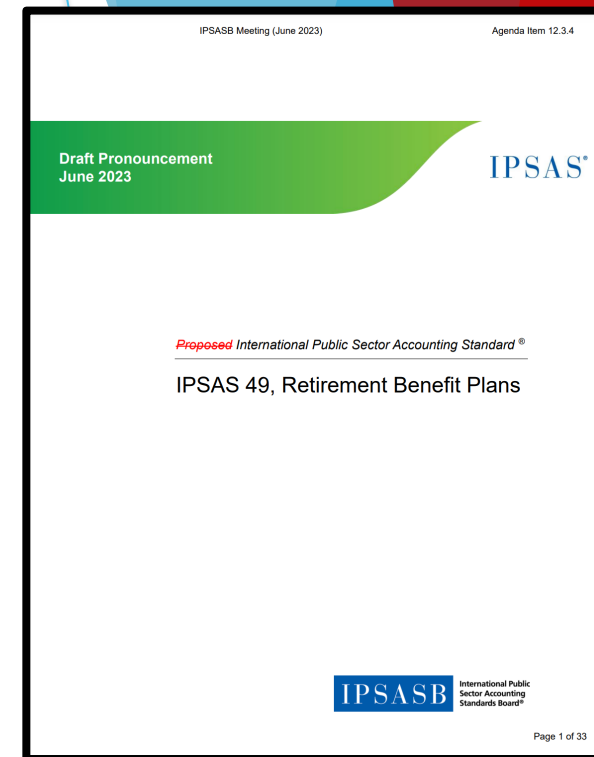
IPSAS 49: Планы

▶ пенсионных выплат

Сессия 10

# IPSAS 49: Планы пенсионных выплат

- ▶ Большая гармонизация с руководством для частного сектора (МСБУ 26)
- ▶ Но: предлагаются различные раскрытия (в финансовой отчетности, т.е. нет выбора)
- ▶ Планирование активов, оцениваемых по справедливой стоимости (гармонизация с другими стандартами IPSAS 39 и 41)
- ▶ Использование прогнозируемых зарплат как измерение (не текущее)
- ▶ Требование составлять отдельный отчет по движению денежных средств для пенсионных обязательств



Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*Conceptual Framework Update*

Chapter 5, *Elements in Financial  
Statements*

IPSASB

International Public  
Sector Accounting  
Standards Board<sup>®</sup>

Final Pronouncement  
May 2023

IPSAS<sup>®</sup>

*Conceptual Framework Update*

Chapter 7, *Measurement of  
Assets and Liabilities in  
Financial Statements*

IPSASB

International Public  
Sector Accounting  
Standards Board<sup>®</sup>

# Обновления Концептуальной ОСНОВЫ

# Почему?

- Гармонизация с Концептуальной основой Совета по МСФО (2018)
- Только активы и обязательства
- Различия между Концептуальной основой совета по МСФО и Совета по IPSAS сохраняются
- Концептуальная основа Совета по МСФО: экономический ресурс
- Концептуальная основа Совета по IPSAS: ресурс



# Элементы

**АКТИВЫ**

**Доходы**

**Вклад  
собственников**

**Обязательства**

**Расходы**

**Распределения  
собственникам**

# АКТИВЫ

Потенциал за срок службы или способность генерировать экономические выгоды

Способность использовать ресурсы или направлять других использовать/ извлекать выгоды от эксплуатации или экономические выгоды

Ресурс, в настоящее время контролируемый организацией в результате прошлого события

Операция, деятельность или событие в прошлом

# АКТИВЫ

Право либо на потенциал за срок службы, либо на способность генерировать экономические выгоды

Способность использовать ресурс или направлять других использовать/извлекать выгоду от эксплуатации или экономические выгоды

Ресурс, в настоящее время контролируемый организацией в результате прошлых событий

Операции, деятельности или события в прошлом

# Обязательства

Юридическое и не  
юридически  
обязывающее  
обязательство

Настоящее обязательство организации в  
отношении оттока ресурсов в результате события в  
прошлом

Должен быть отток,  
иначе это не  
обязательство

Операция,  
деятельность или  
событие в прошлом

# Обязательства

Юридическое и не  
юридически  
обязывающее  
обязательство

Настоящее обязательство организации в  
отношении оттока ресурсов в результате  
события в прошлом

Юридическое и не  
юридически обязывающее  
обязательство

Юридическое и не  
юридически обязывающее  
обязательство



Вопросы?





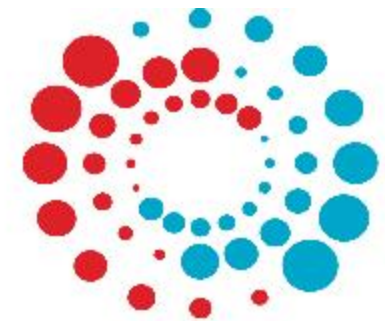
# Спасибо

**Мандж Калар**

 Электронная почта [Manj@kalarconsulting.com](mailto:Manj@kalarconsulting.com)

Телефон [+44 \(0\) 7740 305 978](tel:+4407740305978)

Социальные сети [@ManjKalar](#)



KALAR CONSULTING