

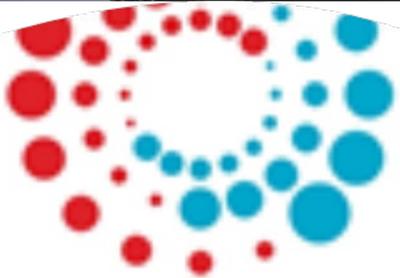
Новая информация по IPSAS

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[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 43, Leases

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 45, Property, Plant, and Equipment

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 47, Revenue

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board[®]

IPSASB Meeting (June 2023)

Agenda Item 12.3.4

Draft Pronouncement
June 2023

IPSAS[®]

Proposed International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 49, Retirement Benefit Plans

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board[®]

Page 1 of 33

Final Pronouncement
May 2022

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

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

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 46, Measurement

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

International Public Sector Accounting Standard[®]

IPSAS 48, Transfer Expenses

IPSASB International Public Sector Accounting Standards Board[®]

НОВЫЕ

СТАНДАРТЫ

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

Conceptual Framework Update

Chapter 5, *Elements in Financial
Statements*

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

Conceptual Framework Update

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

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Обновление Концептуальной ОСНОВЫ

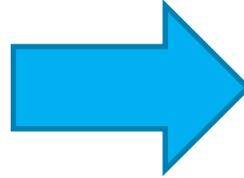


▶ IPSAS 43: Аренда

IPSAS 43: Что меняется?

Учет арендодателя

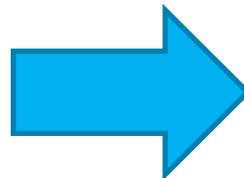
- Существенный перенос требований учета по IPSAS 13
- Некоторые дополнительные требования к раскрытию информации



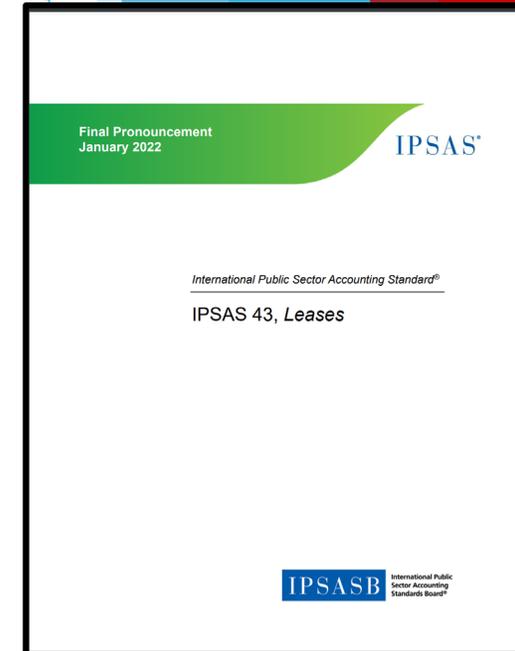
Нет
изменений

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

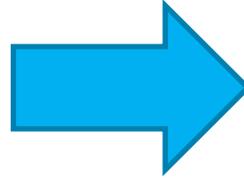


Существенные
изменения



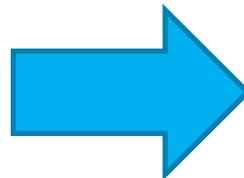
IPSAS 43: Что меняется?

Учет арендодателя

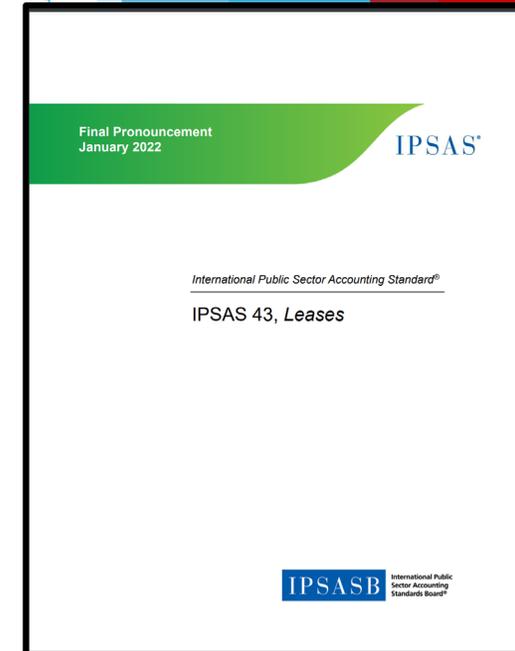


Модель
рисков и
вознагражде
ний

Учет арендатора



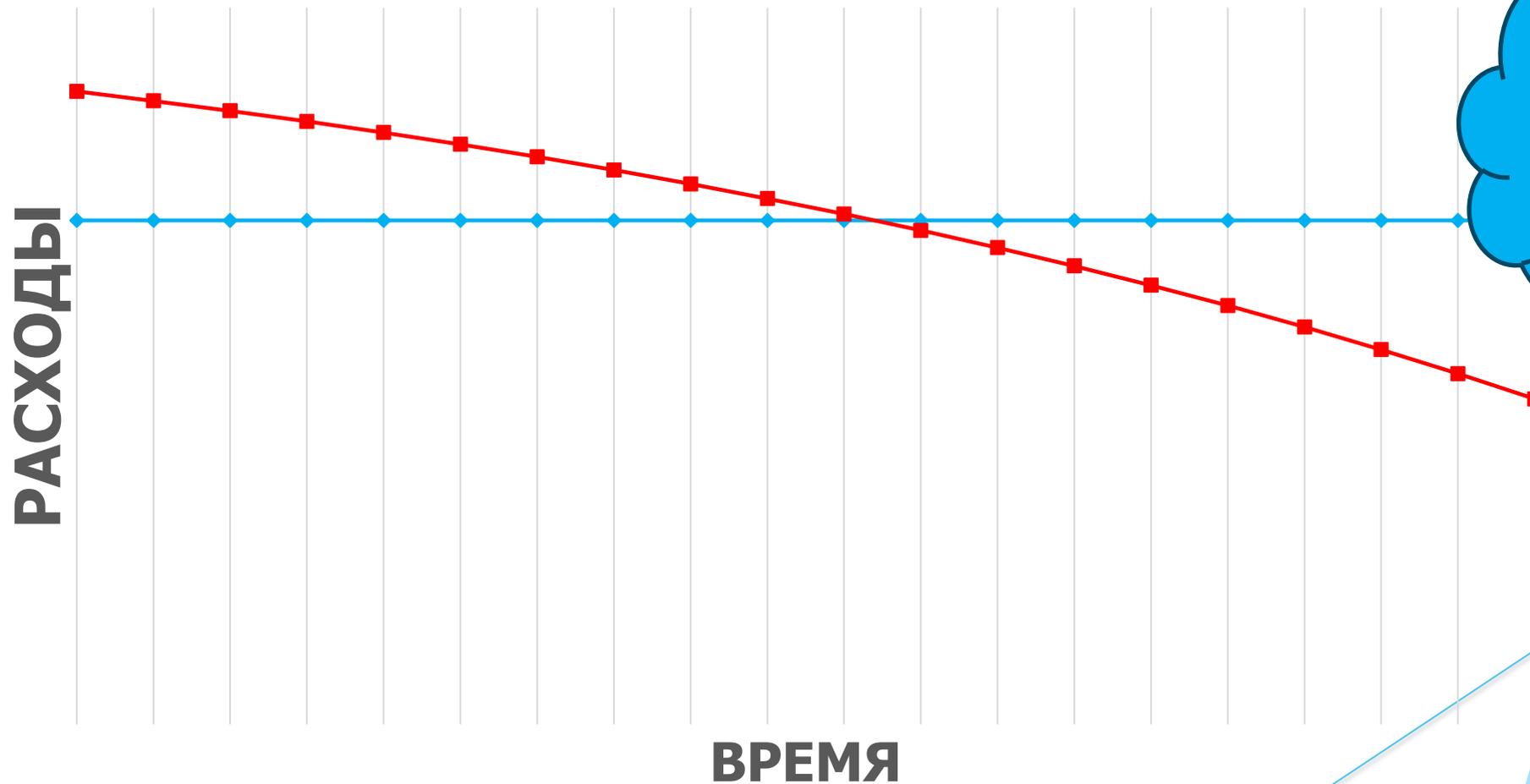
Право
использования



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

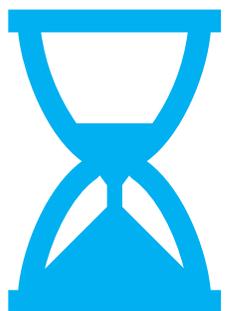
Процентная ставка,
подразумеваемая в приростной
ставке на заемный капитал
арендатора или арендодателя

Последую
щее

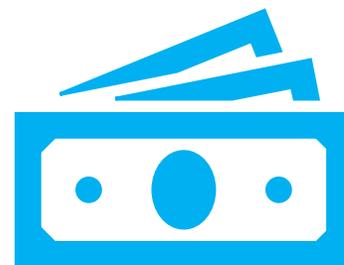
Стоимость или
справедливая
стоимость

Амортизированная
стоимость

Опциональные исключения

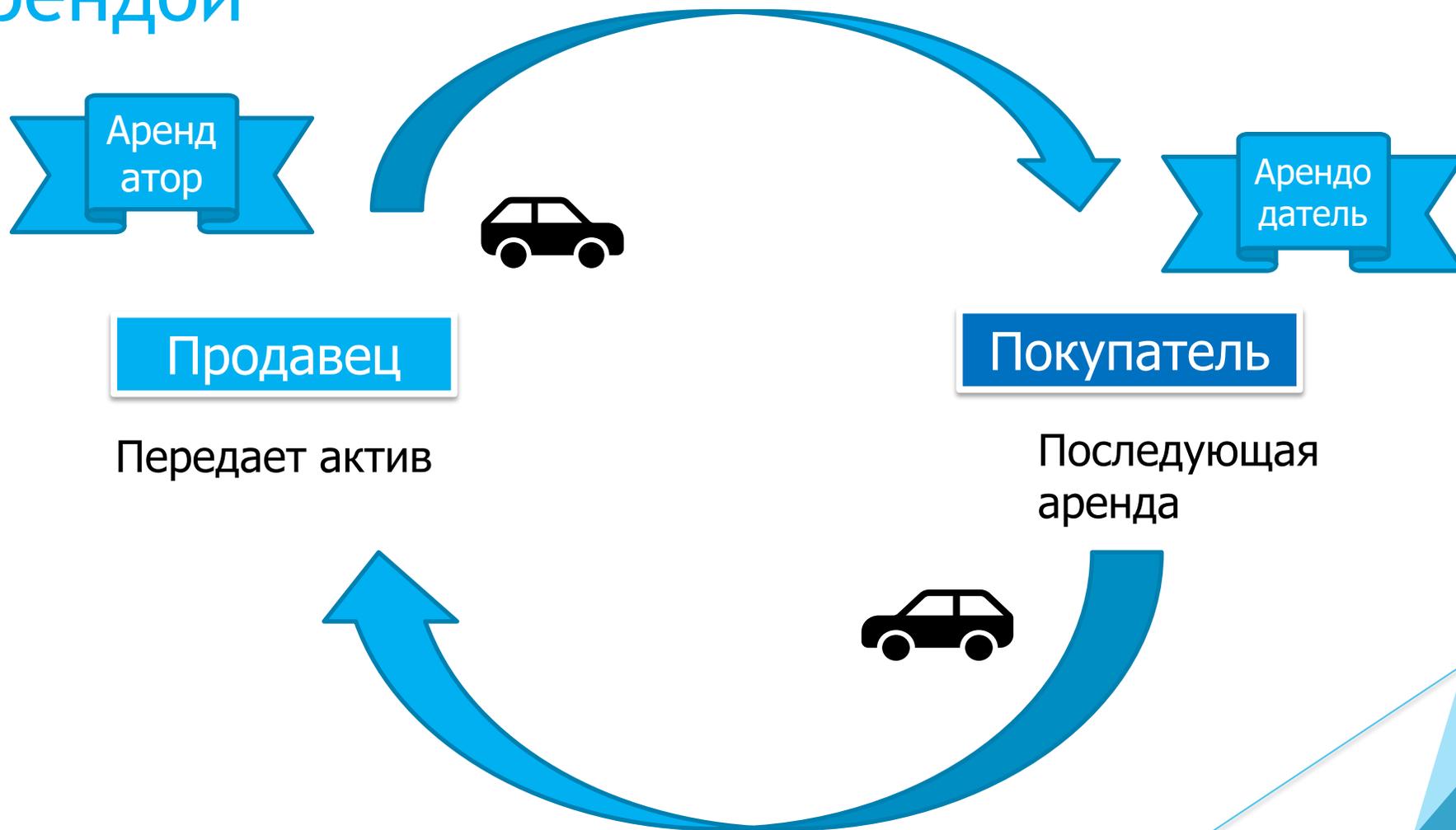


Краткосрочная аренда



Активы с низкой стоимостью

Соглашения о продаже с последующей арендой



Практические вопросы

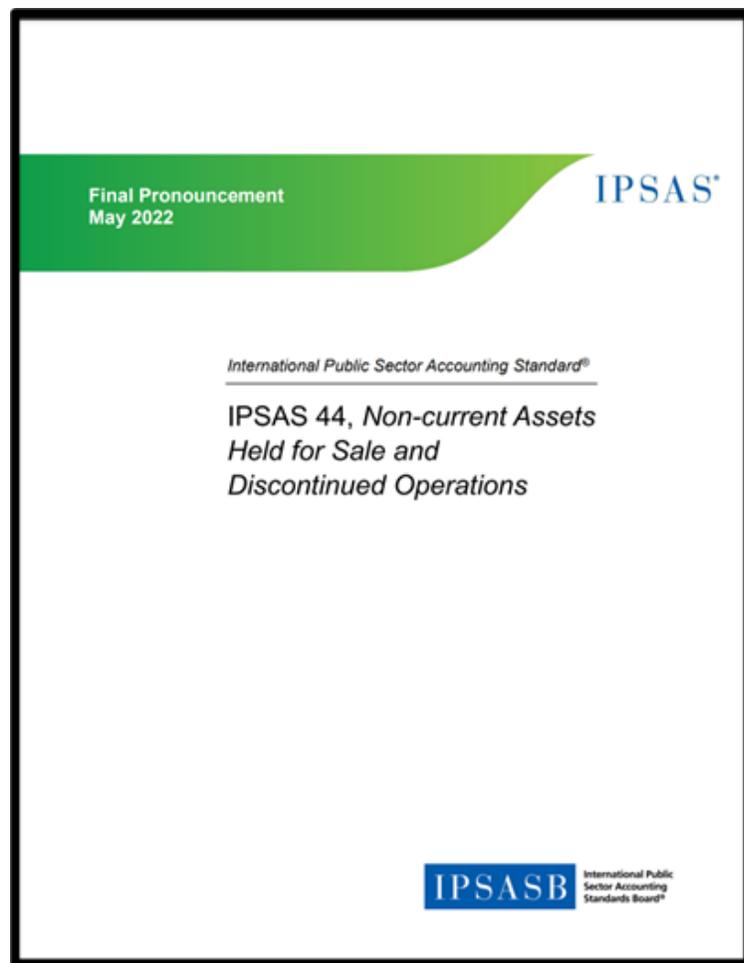
- Сбор данных
- Доступность информации
- Разделение аренды и неарендных компонентов
- Отдельный расчет и раскрытие амортизации и процентных платежей
- Последствия для бюджета
- Аудиторские доказательства





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

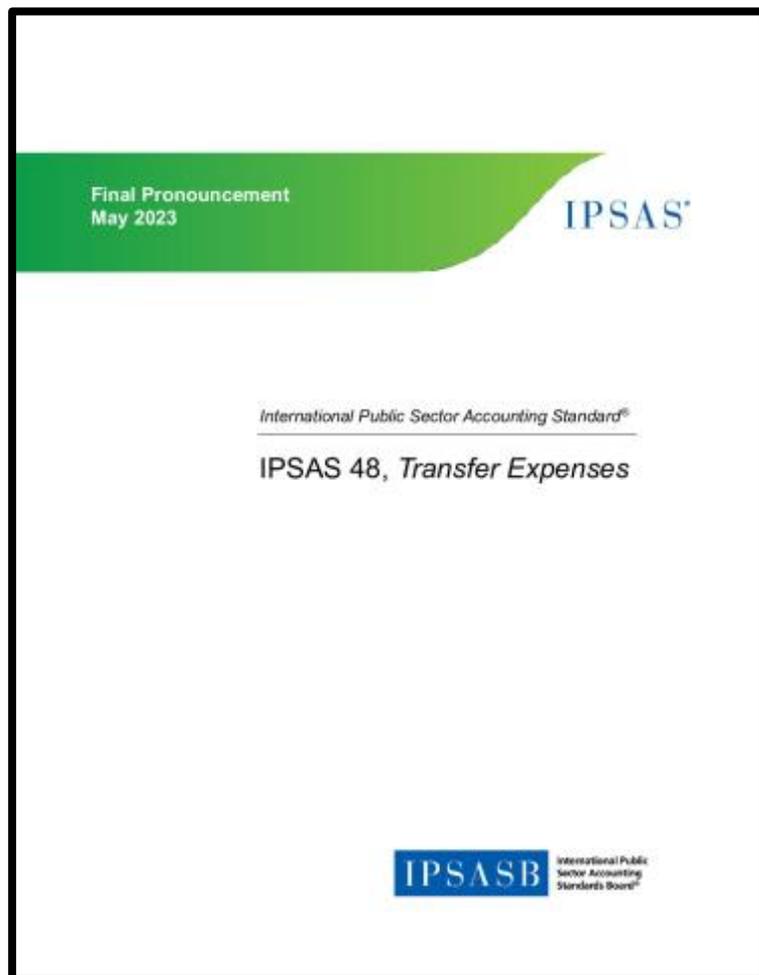
- ▶ Отдельное раскрытие активов, предназначенных для продажи и прочих активов в отчете о финансовом положении
- ▶ Отдельное раскрытие информации, где балансовая стоимость существенно отличается от справедливой стоимости активов. Повышает прозрачность
- ▶ Прекращенная деятельность
 - ▶ Результаты
 - ▶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

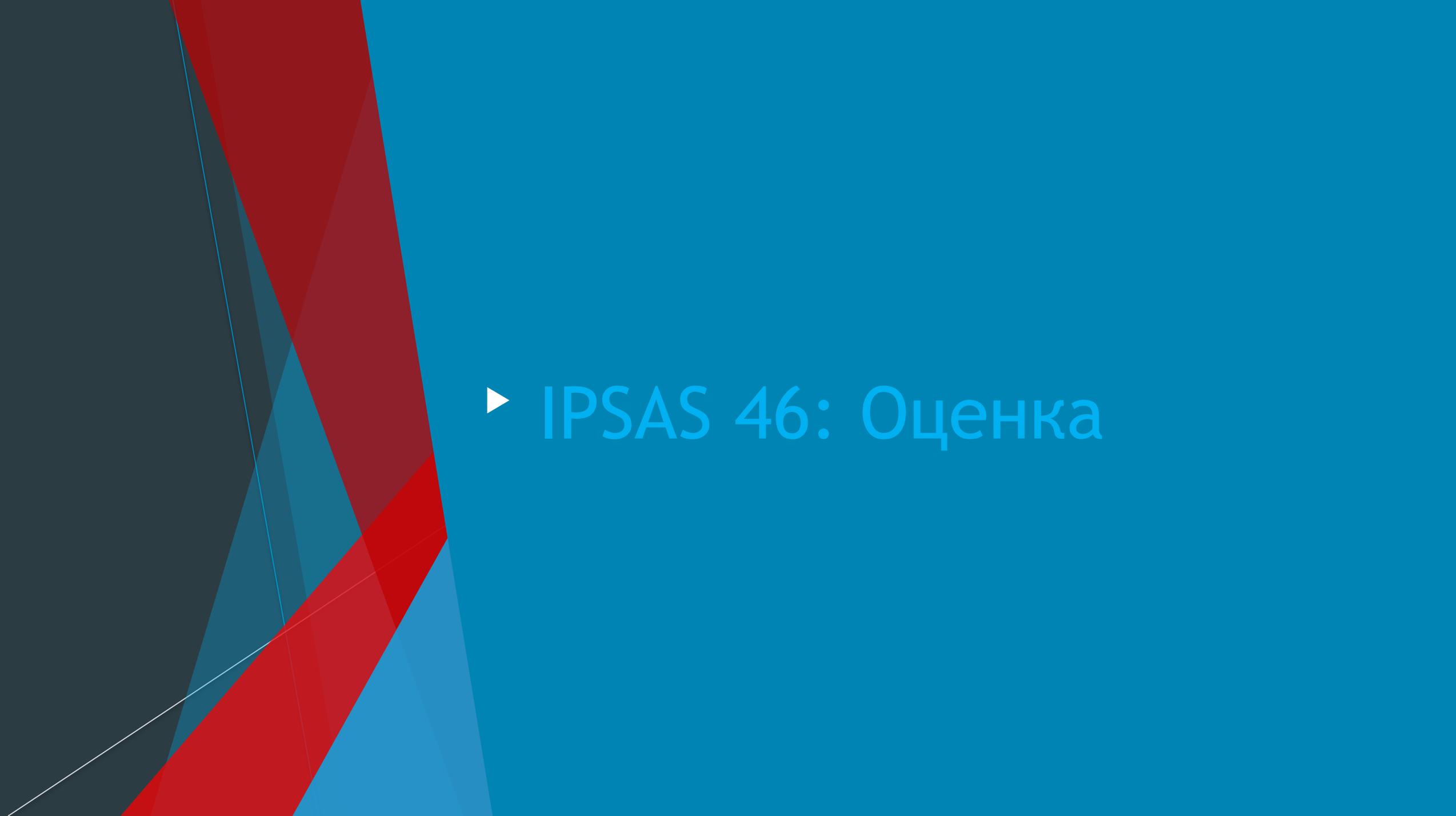


Photo by [Uliana Sova](#) on Unsplash

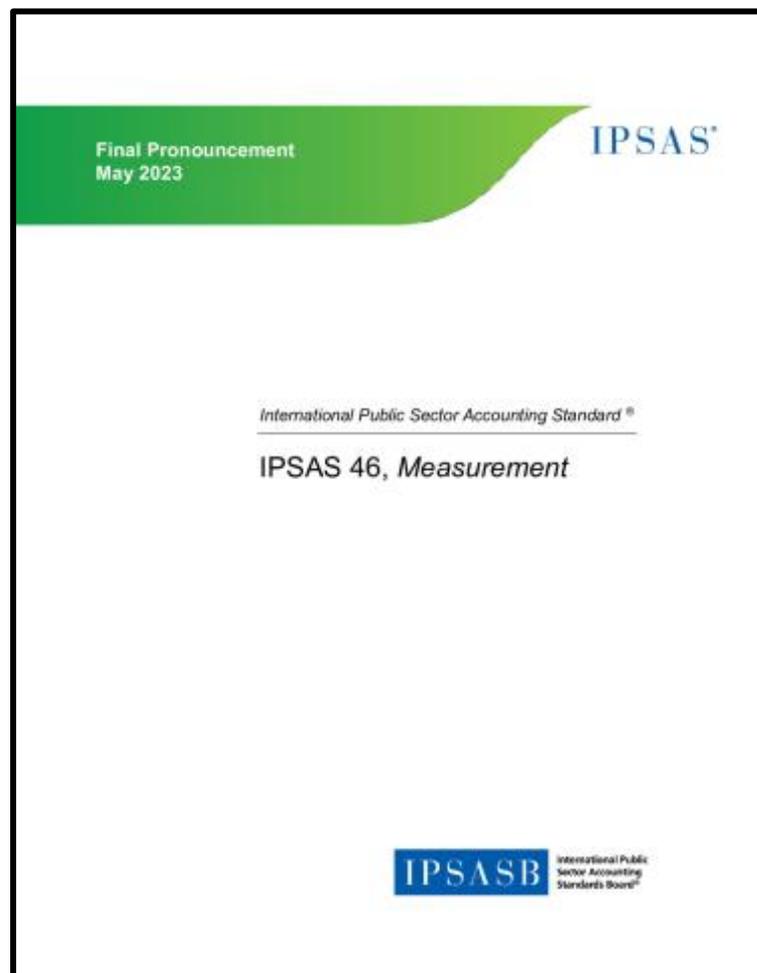
Вопросы, которые необходимо учитывать

- ▶ 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

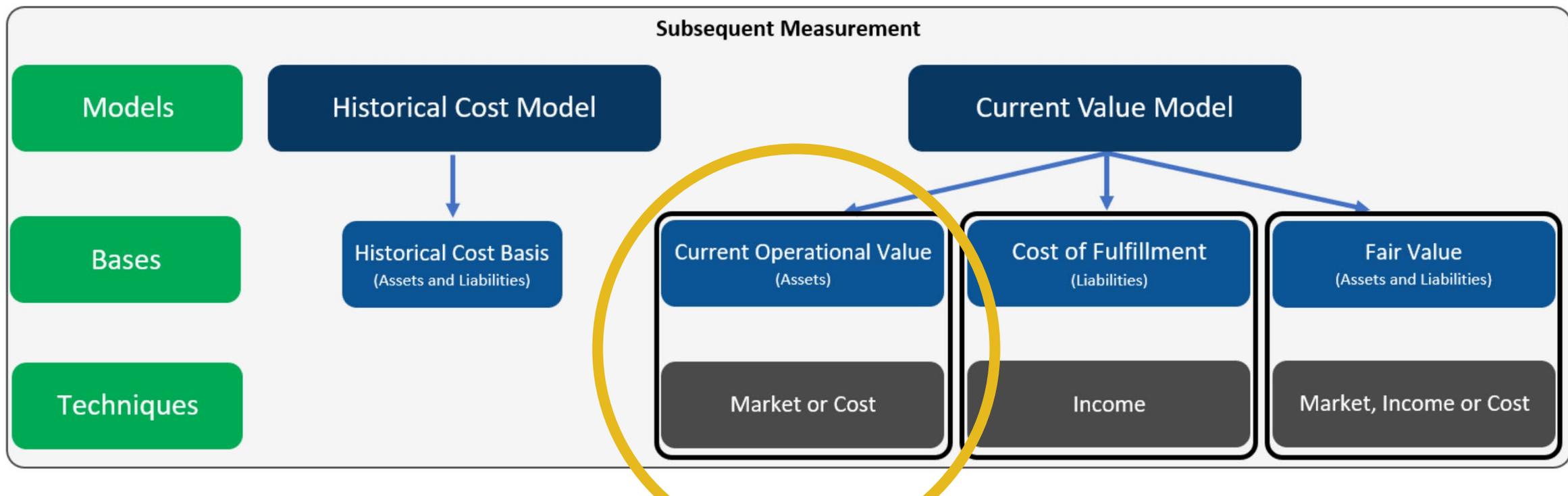
Методы

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

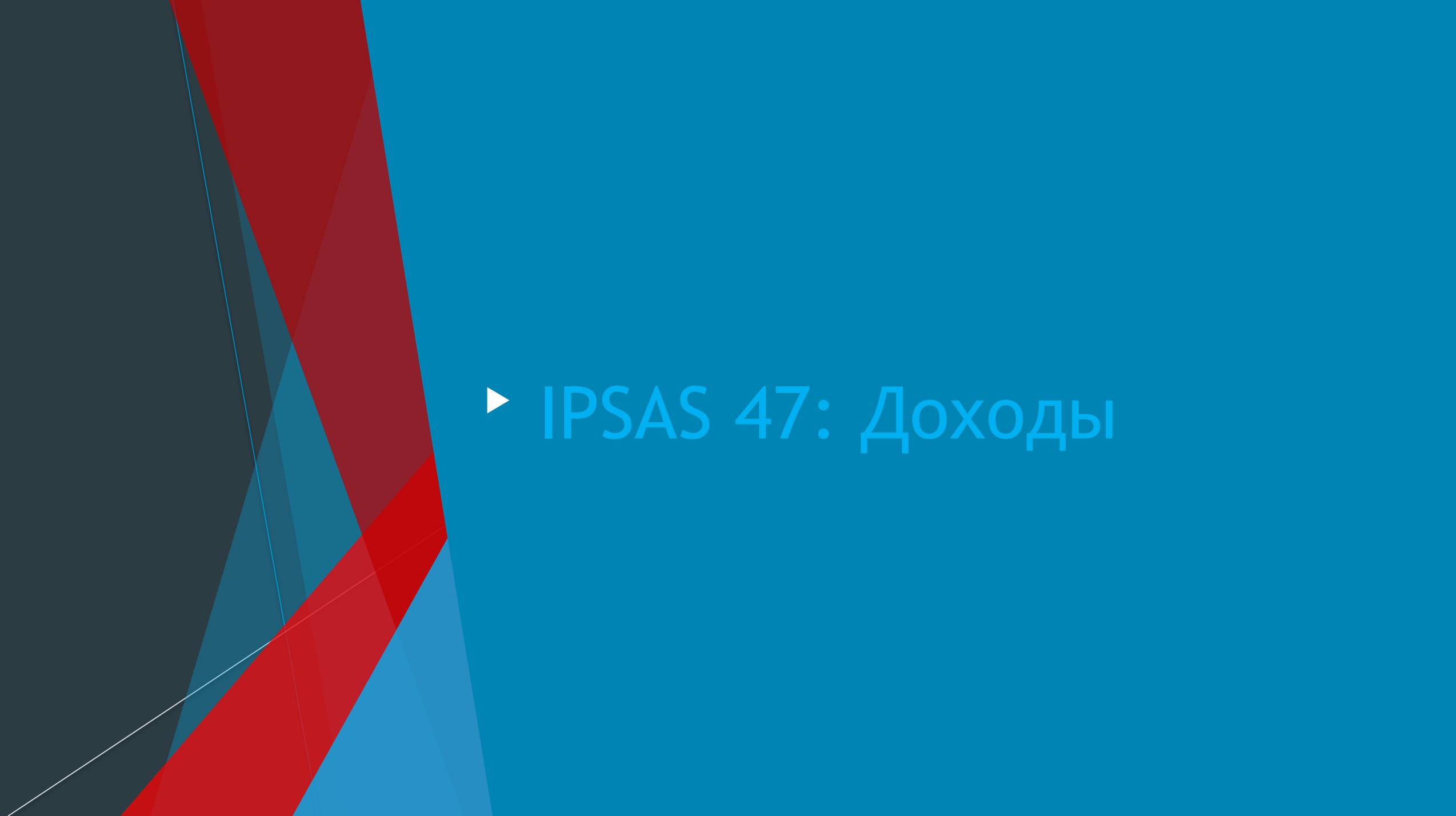
Специфична для организации



alamy

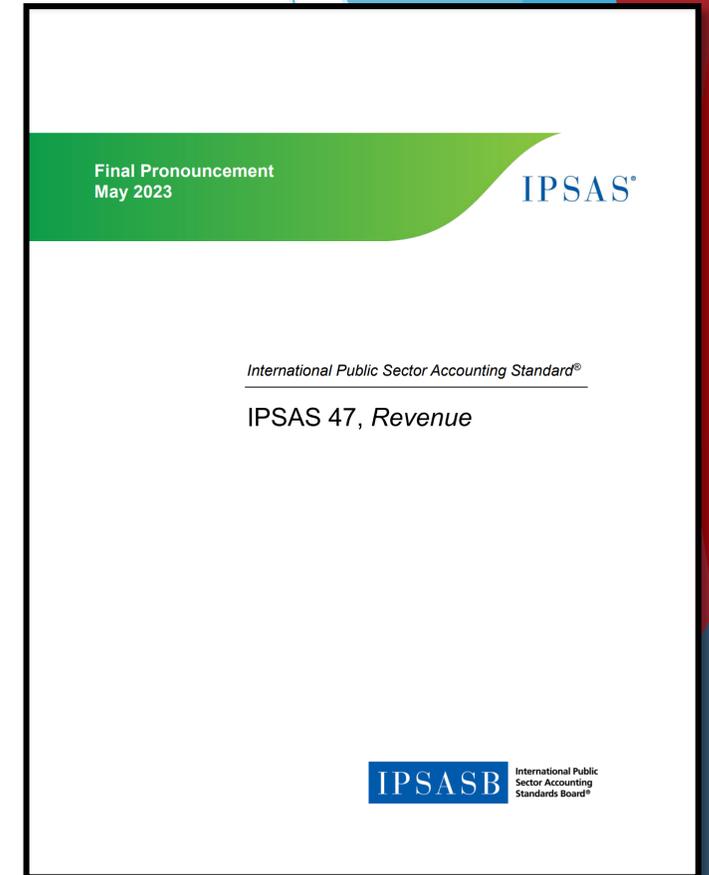
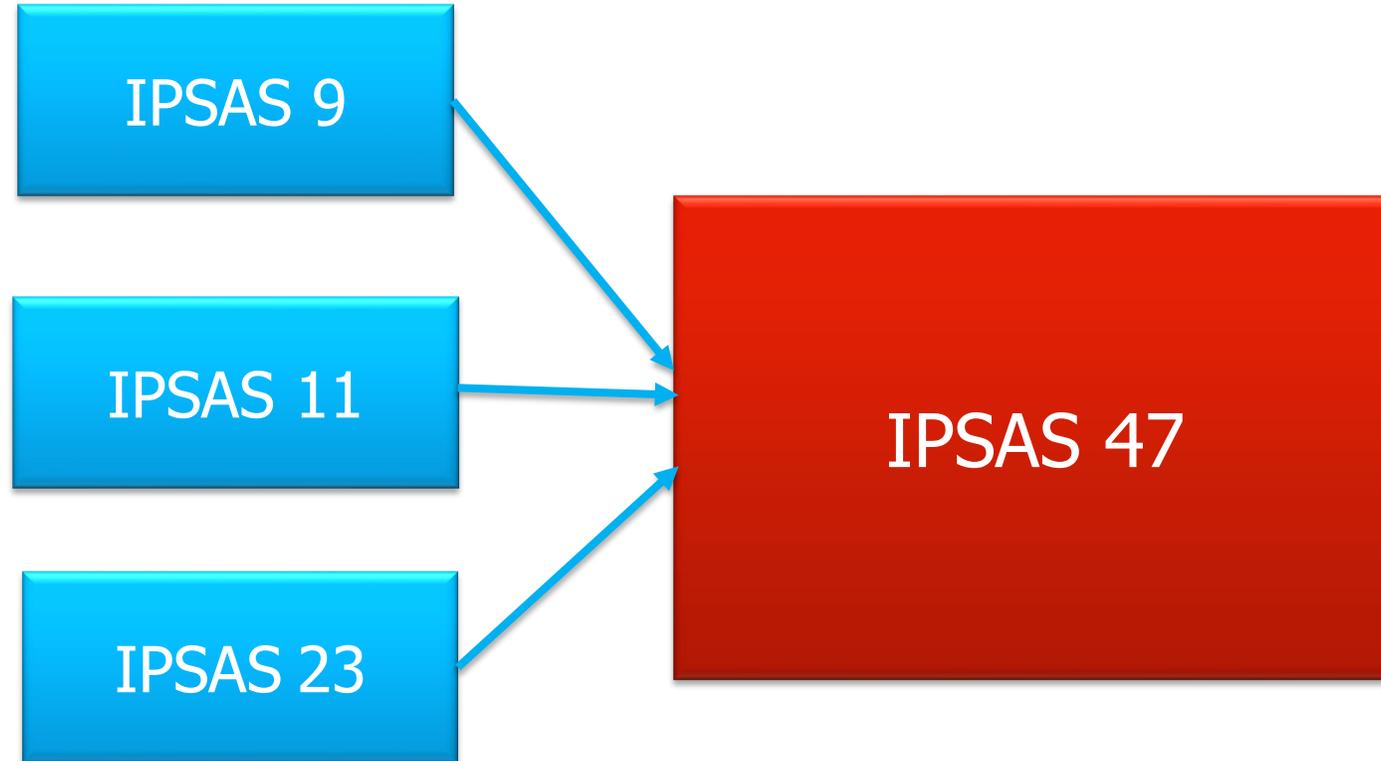
Image ID: GB2XJT
www.alamy.com

St Thomas' Hospital



▶ IPSAS 47: Доходы

IPSAS 47



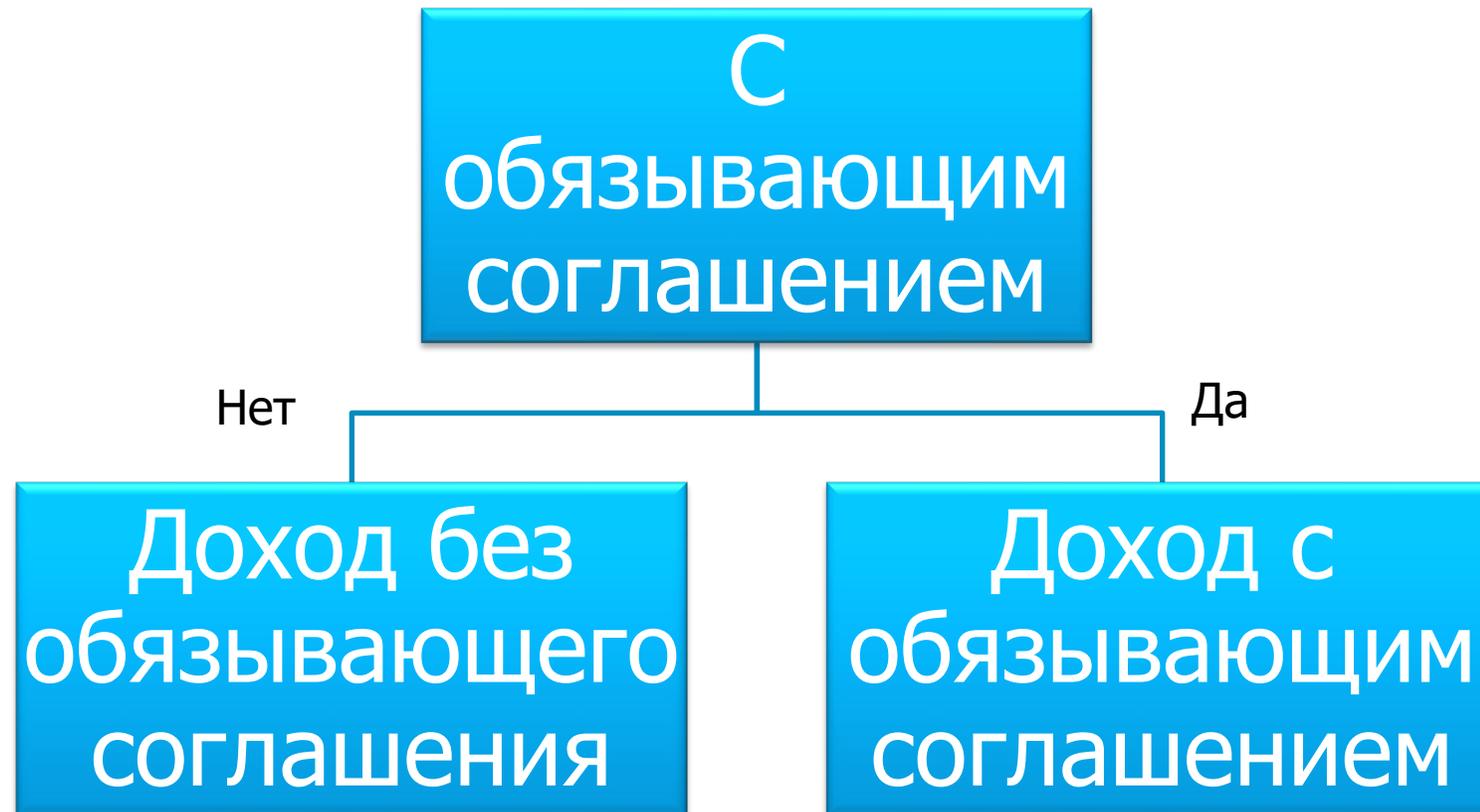
Определение

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





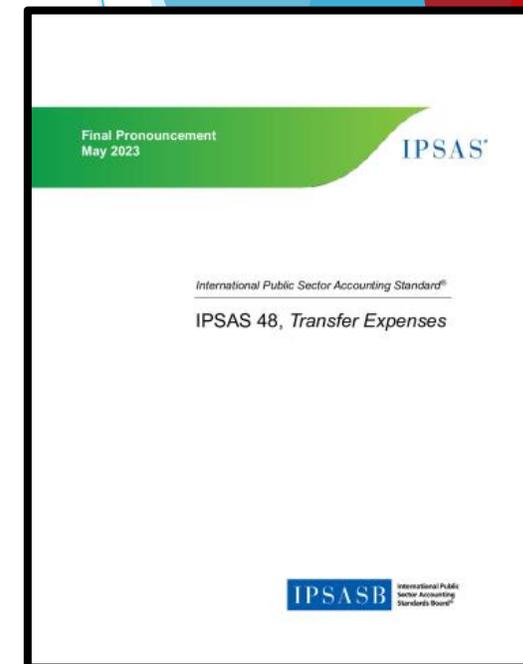
▶ IPSAS 48:

Определения

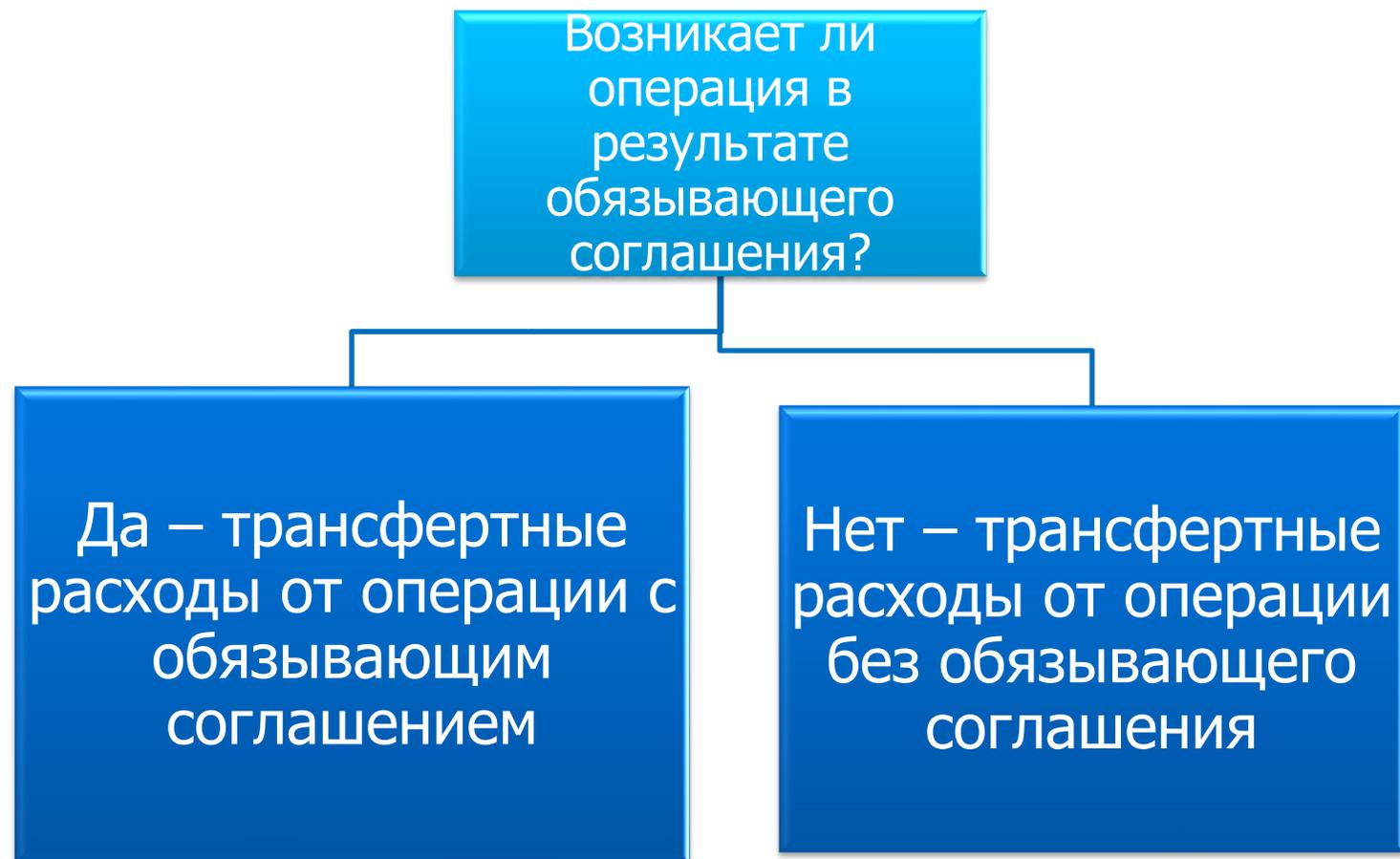
Трансфертные расходы – это расходы, возникающие из операции, не относящейся к налогам, в которой организация предоставляет товар, услугу либо прочий актив другой организации (или физическому лицу) без непосредственного получения любого товара, услуги либо прочего актива взамен.

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 *способностях*, 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



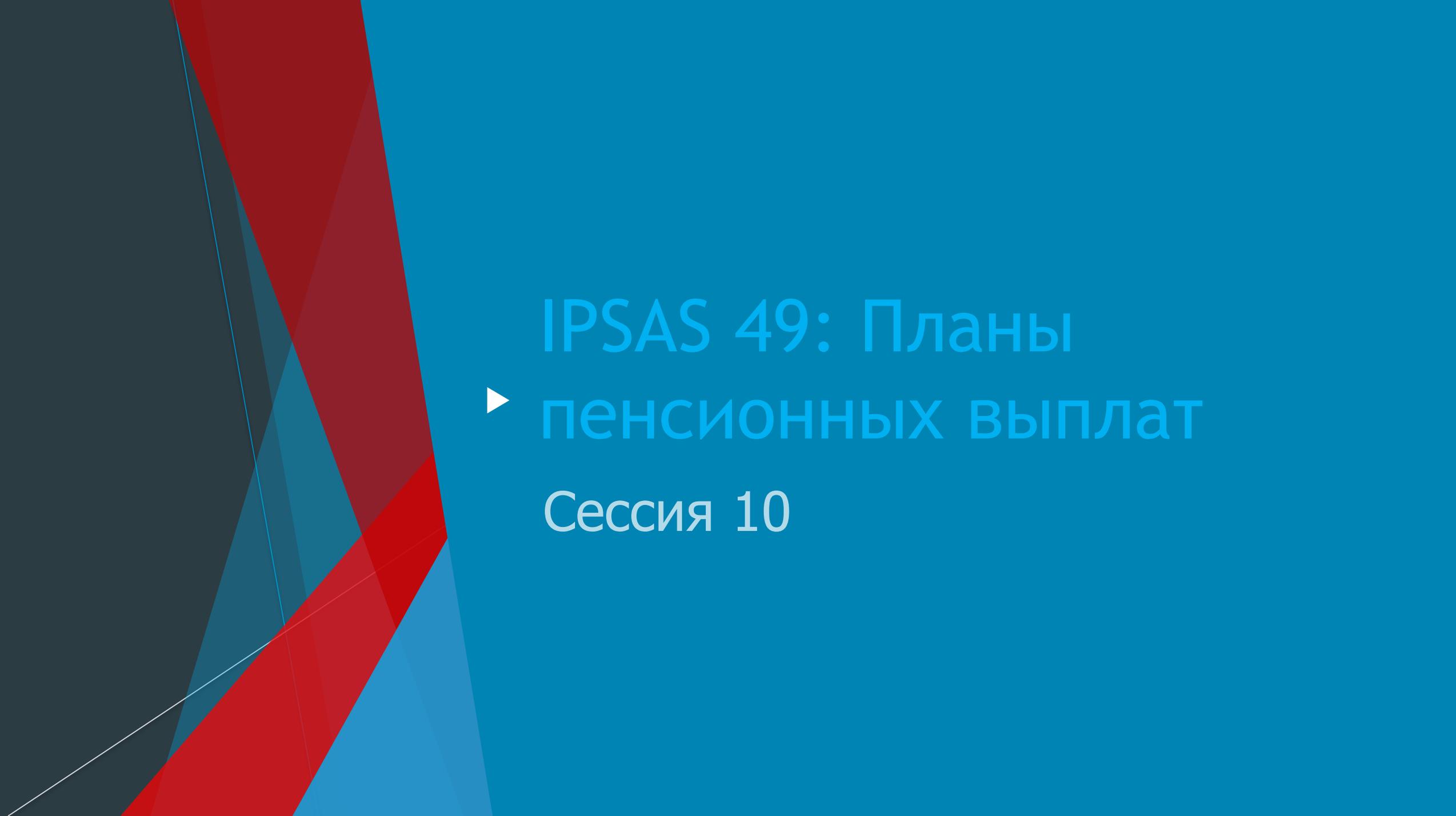
Признание трансфертных расходов с обязывающими соглашениями



Практические вопросы

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





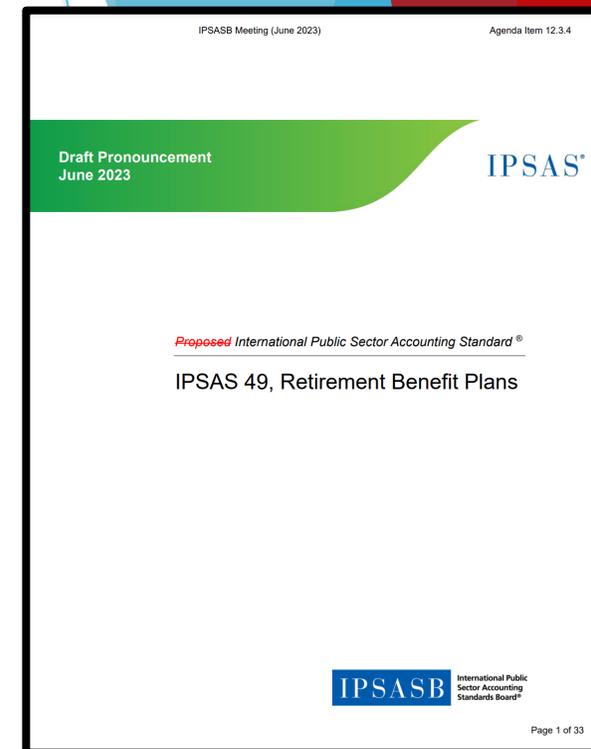
IPSAS 49: Планы

▶ 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[®]

Conceptual Framework Update

Chapter 5, *Elements in Financial
Statements*

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

Final Pronouncement
May 2023

IPSAS[®]

Conceptual Framework Update

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

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board[®]

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

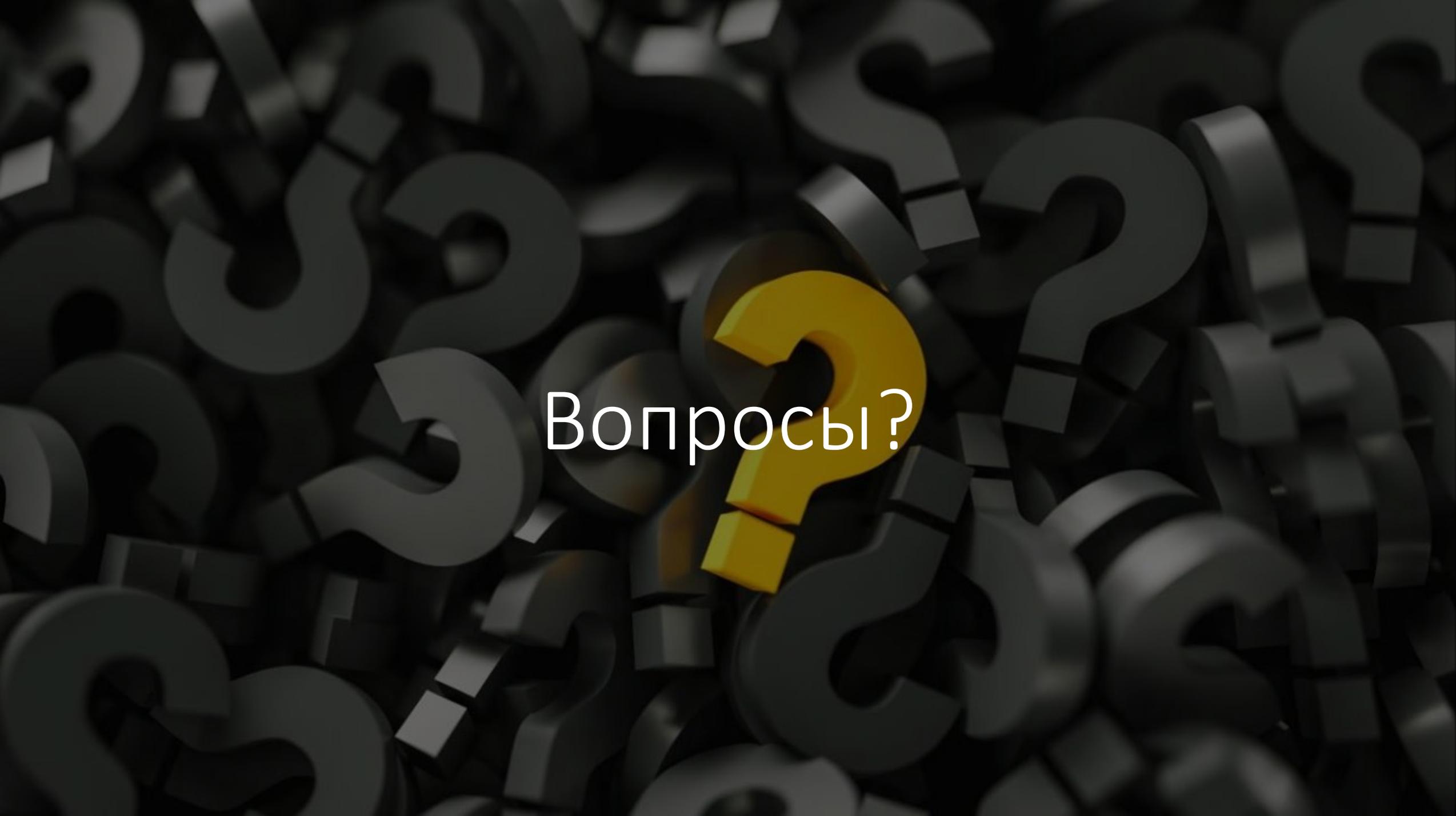
Обязательства

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?



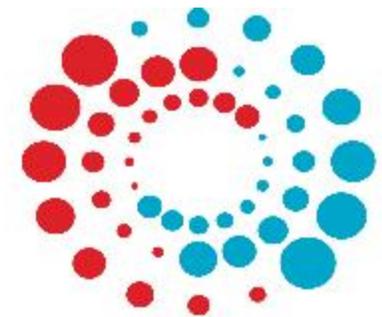
Спасибо

Мандж Калар

 Электронная почта Manj@kalarconsulting.com

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

Социальные сети [@ManjKalar](#)



KALAR CONSULTING