

Международные стандарты бухгалтерского учета и статистики

В настоящей статье приводится обзор и проводится сравнение стандартов финансовой отчетности и статистических стандартов для финансовой информации об институтах государственного сектора – в частности, о суверенных правительствах. Цель заключается в обеспечении лучшего понимания связи между такими системами и степени, в которой они дублируют друг друга или конфликтуют друг с другом.

Существуют две группы международных стандартов бухгалтерского учета для финансовой отчетности экономических агентов и три – для статистической финансовой отчетности. Они кратко представлены в таблице ниже.

Таблица 1. Обзор стандартов бухгалтерского учета и систем статистической отчетности

Наименование	Издающий орган	Описание	Зона покрытия
СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ			
Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS) ¹	Совет по международным стандартам финансовой отчетности (IFRSB)	Стандарты для финансовой отчетности коммерческих организаций	Все коммерческие организации, включая правительственные торгово-промышленные предприятия (GBEs)
Международные стандарты учета в государственном секторе (IPSAS)	Совет по международным стандартам учета в государственном секторе (IPSASB), который является частью Международной федерации бухгалтеров (IFAC)	Стандарты финансовой отчетности для государственного сектора	Все экономические агенты государственного сектора (включая суверенные правительства), за исключением GBEs
СТАТИСТИЧЕСКИЕ СИСТЕМЫ ДЛЯ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ			
Система национальных счетов ООН (UNSNA)	Организация объединенных наций	Система, в соответствии с которой страны в стандартизированном формате предоставляют финансовую и экономическую информацию о каждом суверенном экономическом агенте (выходит за рамки финансовой информации)	Все страны
Статистика государственных финансов МВФ (GFS) 2001	Международный валютный фонд (МВФ)	Система, в соответствии с которой каждая страна отчитывается по государственной финансовой информации	Все страны, за исключением тех, которые отчитываются в соответствии с ESA 95 или другими региональными

¹ IFRS – это новое наименование для Международных стандартов бухгалтерского учета (IAS), которые в настоящее время переименованы или заменены на IFRS.

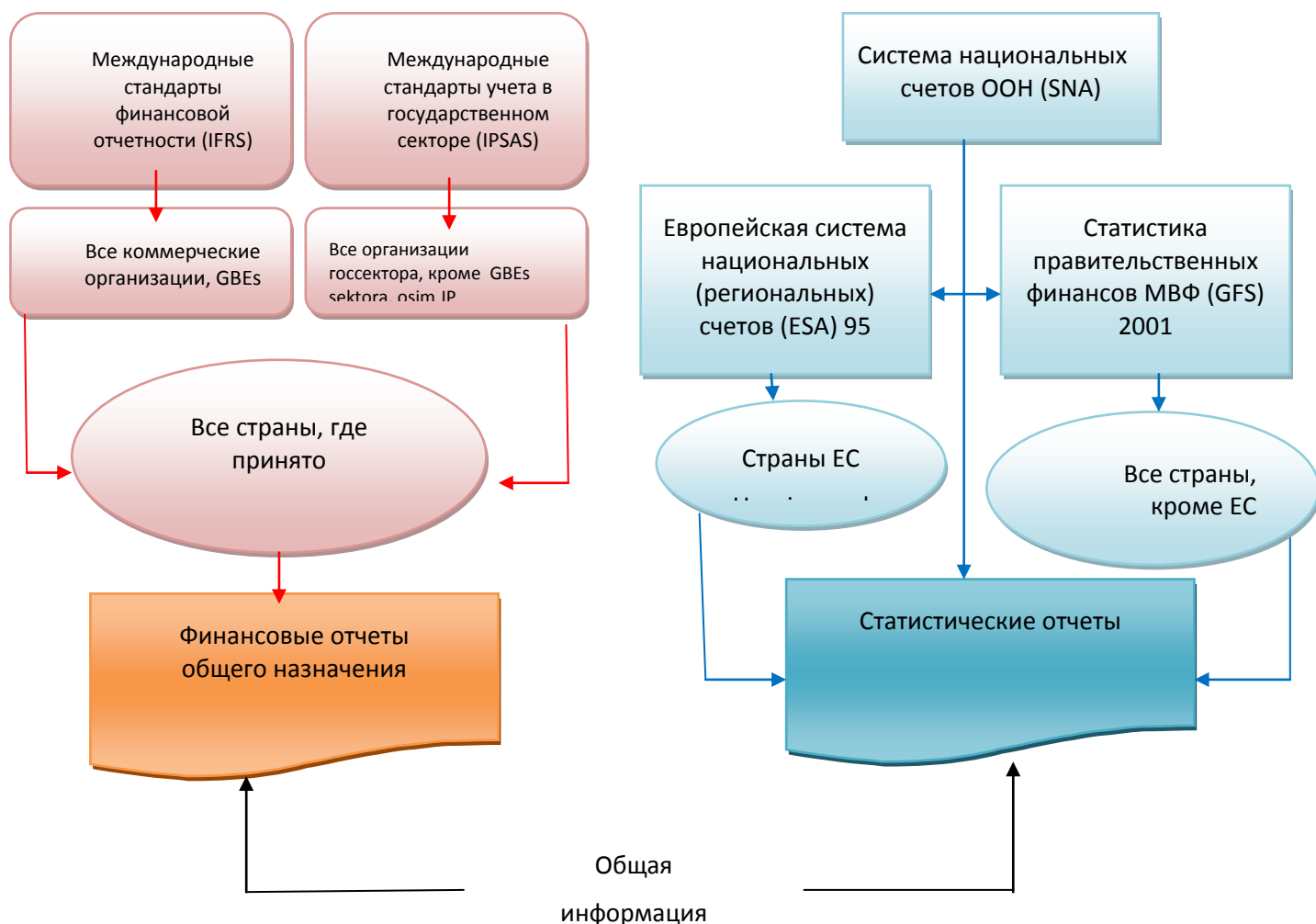
			системами
Европейская система национальных и региональных счетов (ESA) 95	ЕВРОСТАТ (Статистическое управление европейских сообществ)	Предоставляет информацию, охватывающую как UNSNA, так и GFS	Все страны – члены ЕС

Стандарты бухгалтерского учета – это стандарты для финансовой отчетности (в форме финансовых отчетов общего назначения) экономических агентов в государственном и частном секторе. Первоначально стандарты финансовой отчетности разрабатывались национальными бухгалтерскими органами. IFRSB является международным органом, созданным национальными бухгалтерскими органами для установления IFRS в качестве международных стандартов финансовой отчетности. IPSAS были разработаны на основе IFRS специально для применения к организациям государственного сектора. Международная федерация бухгалтеров пропагандирует IPSAS; и, несмотря на то, что существует много общих членов IFRSB и IFAC, это два отдельных института. Оба являются организациями частного сектора, хотя в процесс формулирования IPSAS внесли свой вклад многосторонние организации развития и некоторые национальные агентства по развитию.

Системы статистической отчетности были введены международными органами для сбора информации по странам для предоставления межстрановых сравнений на стандартизированной основе. GFS МБФ связана исключительно с финансовой информацией по сектору общего правительства. Сфера действия UNSNA и ESA 95 выходит за рамки финансовой информации по государственному сектору – до национальной экономической информации. Однако настоящий доклад касается только элемента финансовой информации статистической отчетности.

Отношения между финансовой отчетностью и статистическими системами вкратце представлены в модели, представленной ниже на **Error! Reference source not found..**

Рисунок 1. Стандарты бухгалтерского учета и системы статистической отчетности



Из модели на рисунке 1 ясно, что на уровне суверенного правительства будут требоваться две группы отчетов:

1. Финансовые отчеты общего назначения, которые должны соответствовать либо IPSAS, либо принятым национальным стандартам, и
2. Отчеты по финансовой информации на основании GFS или ESA95

Далее очевидно, что:

1. У стандартов финансовой отчетности и систем статистической отчетности различные цели, зона покрытия и результаты, но
2. Обе системы имеют много общей информации.

Следовательно, эта модель является желательной, поскольку у стандартов финансовой отчетности и систем статистической отчетности есть общие определения, модели оценки и инструменты измерения. Кроме того, единая финансовая информационная система (то есть система бухгалтерского учета) является источником данных для статистических, и для финансовых отчетов. К сожалению, как показано ниже, это не всегда так.

Стандарты финансовой отчетности

IFRS были разработаны для организации единообразной финансовой отчетности коммерческих организаций по всему миру. Такая стандартизация требуется для удовлетворения потребностей растущей глобализации бизнеса. Ожидается, что со временем стандарты IFRS заменят национальные стандарты отчетности. Это уже произошло в ЕС. С другой стороны, США и другие страны продолжают использовать национальные стандарты. IFRS также применимы к GBEs, как определено в IPSAS. К счастью, определение GBEs в стандартах бухгалтерского учета очень схоже с определением «Государственных финансовых и нефинансовых корпораций», используемым в статистических системах.

IPSAS были разработаны IFAC на основе IFRS для удовлетворения особых требований к отчетности организаций государственного сектора (за исключением GBEs). IPSAS основаны на IFRS (существует программа сближения с IFRS), но адаптированы специально для нужд государственного сектора. Некоторые IPSAS предназначены конкретно для вопросов государственного сектора и не имеют эквивалента в IFRS. IPSAS применяются для всех организаций государственного сектора, включая национальные и региональные правительства, а также многонациональные общественные организации, например, ООН утвердила IPSAS для своей собственной финансовой отчетности. Конечно, отдельные правительства сами принимают решение о том, принимать ли IPSAS для отчетности государственного сектора в каждой отдельной стране. Ряд крупных стран, например, Великобритания, США, Австралия и Новая Зеландия приняли различные стандарты (часто стандарты коммерческой финансовой отчетности).

Концепция того, что суверенные правительства публикуют финансовые отчеты общего назначения, является относительно новой. Однако многие страны в настоящее время публикуют такие отчеты с различной степенью соответствия IPSAS или соответствующим национальным стандартам.

Системы статистической отчетности

Система национальных счетов ООН (UNSNA)

Целью UNSNA является предоставление интегрированной и полной системы счетов, дающей возможность проводить международное сравнение всей значительной экономической деятельности в рамках определенной страны. Это не относится к Правительству или любому другому особому сектору, а скорее к суверенному субъекту права в целом – отсюда термин «национальные» счета. Кроме того, UNSNA содержит большое количество информации помимо финансовой, например, счет производства, счет расходов домохозяйств.

Следовательно, UNSNA не полностью относится к управлению государственными финансами, хотя большая часть финансовой информации в UNSNA поступит из систем отчетности управления государственными финансами. Таким образом, важно, что существует согласованность между определениями, используемыми в UNSNA, GFS, ESA и, в конечном итоге, в системе классификации государственного учета. В частности, UNSNA определяет **«Классификацию функций органов государственного управления» (COFOG)**, которая используется GFS 2001 и ESA 95. И GFS, и ESA 95 были разработаны для обеспечения такой согласованности, и в этом отношении эти две системы могут считаться специализированными системами финансовой отчетности под эгидой UNSNA.

Статистика государственных финансов МВФ (GFS) 2001 г.

GFS МВФ является всеобъемлющей системой для отчетности о деятельности сектора центрального правительства (GGS) в каждой стране. Система в полной мере описана в Руководстве GFS (GFSM). Несмотря на то, что она описана как система статистической отчетности, она обладает всеми атрибутами системы бухгалтерского учета:

- Она принимает модель бухгалтерского учета
- Она определяет многие концепции бухгалтерского учета, например, активы, пассивы, доходы, расходы и т.д.
- Она устанавливает форматы для отчетности, включая отчет о результатах хозяйственной деятельности и бухгалтерский баланс (см. Приложение).

Европейская система национальных и региональных счетов (ESA) 95

ESA 95 является стандартом для финансовой отчетности для стран – членов ЕС. ЕВРОСТАТ определяет правила и форматы отчетности для ESA 95. Налогово-бюджетные критерии Маастрихтского договора для стран – членов ЕС определяются по методологии ESA 95. Это соотношение дефицита государственного бюджета и Валового внутреннего продукта (ВВП) и соотношение государственного долга и ВВП. Таким образом, методология ESA 95 вырабатывает меры, которые являются значительными для достижения соответствия обязательствам по Договору.

ESA 95 согласуется с UNSNA и, следовательно, большинство определений, включая классификации (COFOG и экономические), являются такими же, как и те, которые используются для GFS 2001. Однако, несмотря на то, что определения концепций в GFS 2001 и ESA 95 одинаковы, существуют и отличия между двумя статистическими системами². Самым важным отличием является фокус системы GFS на финансовых операциях – налогообложении, расходах, получении займов и предоставлении займов – в то время как ESA 95 фокусируется на производстве и потреблении товаров и услуг. Таким образом, хотя отчеты GFS внешне схожи с финансовыми отчетами (см. Приложение), таблицы ESA 95 не имеют отношения к финансовым отчетам. Несмотря на это, вполне возможно связать данные в таблицах ESA 95 с данными в таблицах GFS 2001.

ESA 95 содержит ряд макроэкономических счетов, бухгалтерские балансы и таблицы, основанные на ряде концепций, определений, классификаций и правил бухгалтерского учета. Эти таблицы можно вкратце представить под тремя заголовками:

- Текущие счета – ресурсы;
- Накопительные счета – чистые кредиты или займы;
- Бухгалтерские балансы.

В общей сложности все эти счета предоставляют запись о комплексной экономической деятельности, имеющей место в стране. Существует несколько концептуальных отличий между данными ESA 95 и GFSM 2001. Тремя из наиболее значительных являются представление социального обеспечения, подход к схемам пенсионного обеспечения для работников государственных учреждений и правила консолидации для сделок и балансов (сальдо). Последнее из трех является особенно важным для финансовой отчетности.

² Разъяснение в этом подразделе основано на «Нормах руководства 2001 года по статистике государственных финансов и его связи с Европейской системой счетов 1995 г.» на веб-сайте МВФ.

Таблица 1. Сравнение GFS 2001 и ESA 95

Область расхождения	GFS 2001	ESA 95
1. Социальное обеспечение	Социальное обеспечение включается как часть сектора, который администрирует схему социального обеспечения, обычно центральное правительство. Поэтому они представляются как неконсолидированные, такие как подсектор центрального правительства, а также консолидированные с бюджетными и внебюджетными экономическими агентами, чтобы продемонстрировать консолидированное центральное правительство.	Схемы социального обеспечения являются отдельным подсектором и не консолидируются в центральном правительстве.
2. Пенсионные взносы	Отчисления и выплаты, осуществленные по схемам распределительной пенсионной системы работодателей государственного сектора, рассматриваются как финансовые операции. Это требует вменения государственных долговых обязательств, связанных со схемами распределительной пенсионной системы, и вменения процентов на обязательства.	Признаются как отчисления и выплаты на текущих счетах
3. Консолидация	Правила консолидации GFS (и IPSAS) требуют исключения сделок между организациями национального правительства, а также запасов основных фондов и обязательств, которые представляют собой претензии одной организации национального правительства к другой. Сделками, которые можно проще выявить на практике, являются проценты, налоги, гранты и финансовые операции.	Потоки и запасы между организациями-субъектами не консолидируются в принципе. Однако консолидированные счета могут быть созданы для дополнительных представлений и анализов.

Более того, ESA 95 использует более специфические концепции и в большей степени основана на правилах, чем UNSNA или GFS 2001. Это отражает потребность в точных определениях, чтобы была возможность измерить выполнение договорных обязательств, и исторический опыт некоторых стран – членов ЕС, использующих существовавшую ранее гибкость в правилах, чтобы исказить свое финансовое положение.

Сравнение систем статистической отчетности и IPSAS

Существуют значительные различия между, с одной стороны, GFS и ESA 95 и, с другой стороны, IPSAS. IPSASB опубликовал сравнение IPSAS, GFS и ESA 95³. Некоторые наиболее важные различия приведены в таблице ниже.

³ «Международные стандарты учета государственного сектора (IPSAS) и Статистические основы финансовой отчетности: анализ различий и рекомендации для сближения» IPSASB, январь 2005 года.

Таблица 2. Некоторые ключевые различия между IPSAS и системами статистической отчетности

Область расхождения	Статистические системы	IPSAS
Тип отчетов, которые являются результатами использования каждой системы	Не прошедшие аудит статистические отчеты в заданном формате	Прошедшие аудит финансовые отчеты общего назначения, которые отвечают минимальным требованиям в плане информации и содержат определенные отчеты, но без установления обязательного формата
Определение экономического агента	Определяет в качестве организации сектор национального правительства и составляет отчеты только по этому сектору	Применяется к каждой отдельной организации в рамках правительства, а также ко всему правительству на основе контроля (Отметьте, однако, IPSAS 22 предназначен для отчетности по GGS)
Метод учета	Только по методу начисления (но большинство стран все еще составляют отчеты по кассовому методу)	Метод начисления или кассовый метод
Оценка активов	Текущая рыночная стоимость. Отсутствие представления об износе, но уменьшение стоимости активов со временем считается «другим экономическим потоком»	Стоимость или «справедливая стоимость». Износ используется для снижения остаточной стоимости активов, используемых экономическим агентом больше одного года, и для распределения затрат на весь период использования
Чистая стоимость или чистый собственный капитал	Не признаются напрямую	Основополагающая концепция
Концепции, такие как принцип существенности и доходы прошлого года	Не признаются	Основополагающая часть отчетности в финансовых отчетах
Классификация (план счетов)	Прописана подробно – но применима любая классификация, которая обеспечивает составление требуемых отчетов	Не предписывается, применима любая классификация, пока она способствует получению требуемой информации в финансовых отчетах
Терминология	Основана на терминах, широко используемых в статистике, финансовом и макроэкономическом анализе	Терминология бухгалтерского учета в том виде, в каком она используется в коммерческом учете и финансовых отчетах

Эти различия представляют собой проблему при разработке системы учета, которая позволит представлять финансовую отчетность, которая с одной стороны, соответствует GFS или ESA 95, и, с другой стороны, соответствует IPSAS. Однако необходимо отметить, что ни GFS 2001, ни ESA 95 не предписывают обязательные правила для систем учета или плана счетов, пока система может создавать требуемые отчеты, она отвечает требованиям статистической отчетности.

Принцип целостности предприятия и консолидация

Одной из очень важных областей расхождения, выявленных выше, является определение предприятия (организации) и подход к консолидации информации с различных уровней организации.

IPSAS следует принципам IFRS в применении концепции контроля для определения организации для консолидации. Таким образом, на уровне суверенного правительства финансовые отчеты «всего правительства» включают организации, контролируемые центральным правительством. Смысл в том, чтобы включить министерства, департаменты и агентства центрального правительства, а также GBEs, находящиеся под контролем центрального правительства. Исключаются субнациональные уровни правительства, которые контролируются выборными органами. Организации правительства могут также публиковать отдельные соответствующие IPSAS финансовые отчеты (несмотря на то, что не существует руководства, относительно того, какие организации должны публиковать финансовые отчеты).

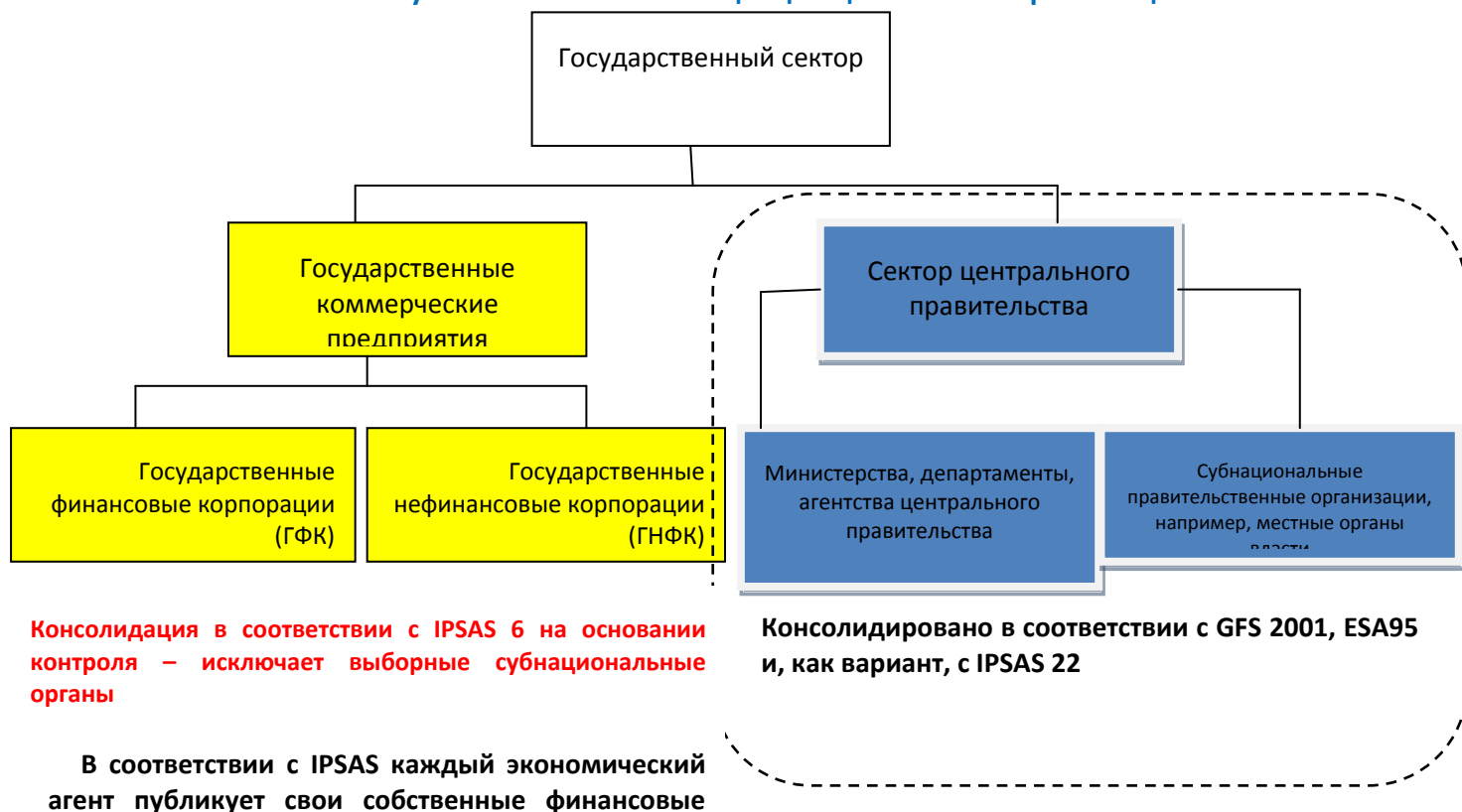
И GFS 2001, и ESA 95 используют сектор национального правительства (GGS) в качестве определения для отчетности. GGS является административной концепцией, которая включает все министерства, департаменты и агентства всех уровней правительства в пределах суверенного субъекта права, но за исключением GBEs. Не существует отдельных субнациональных отчетов или отчетов организаций (хотя могут быть отчеты для определенных экономических секторов). Однако только GFS 2001 применяет процесс консолидации, который устраняет межведомственные потоки и балансы.

Признавая важность финансовой информации по GGS, IPSAS 22 допускает, чтобы финансовые отчеты для суверенных экономических агентов включали финансовые отчеты для GGS, но они дополняют финансовые отчеты, подготовленные с использованием правил консолидации IPSAS 6, основанных на концепции контроля.

Связь различных правил кратко представлена ниже на

Рисунок 2. Различные концепции целостности организаций.

Рисунок 2. Различные концепции целостности организаций



На практике немногие страны способны подготовить консолидированные финансовые отчеты всего правительства в соответствии с IPSAS или принятыми национальными стандартами. Это страны, которые применили в полном объеме принципы начисления для отчетности правительства. С другой стороны, почти все страны составляют статистические отчеты для GGS либо по GFS 2001, либо по ESA 95. Таким образом, очевидно, что отчетность, составленная на статистической основе, более широко распространена, чем отчетность по IPSAS для суверенных правительств.

Сравнение формата и содержания финансовых и статистических отчетов

В Приложении сравниваются отчеты GFS и ближайший эквивалент финансовых отчетов по IPSAS⁴. Там проясняется, что, несмотря на то, что они содержат одинаковую информацию, они представляются различно, с использованием разной терминологии и с разным наполнением.

⁴ Настоящее Приложение было разработано в процессе обсуждения с г-жой Сейдж де Клерк из МВФ.

Гармонизация систем статистической отчетности и бухгалтерской отчетности

Имел место большой успех в деле гармонизации систем статистической отчетности друг с другом, а также в продолжающемся процессе согласования IFRS и IPSAS.

В июне 2003 года Комиссия государственного сектора (PSC – в настоящее время IPSASB) IFAC инициировала встречу должностных лиц соответствующих международных организаций – Международного валютного фонда (МВФ), ЕВРОСТАТА и Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) – и некоторых национальных организаций, которые работали над вопросами сближения в соответствии с базой бухгалтерского учета и статистической основой финансовой отчетности – Казначейства Соединенного Королевства, Бюро национальной статистики Соединенного Королевства и Совета по стандартам бухгалтерской отчетности Австралии. Целью этой встречи было следующее:

- Выявить различия в информации в отчетах по данным IPSAS, в соответствии с Руководством по статистике государственных финансов МВФ 2001 г. (GFSM 2001), и в соответствии с Европейской системой счетов (ESA 95)/ESA 95 Руководством по дефициту государственного бюджета и задолженности (EMGDD);
- Рассмотреть, являются ли эти различия необходимыми для различных целей этих систем; и
- Определить процесс для устранения или уменьшения любых излишних или непредусмотренных различий.

Это привело к публикации исследования, выявляющего различия и предоставляющего рекомендации для сближения. Это привело, в частности, к публикации IPSAS 22, позволяющего финансовым отчетам предоставлять дополнительные отчеты, демонстрирующие результаты консолидации сектора национального правительства, как определено в UNSNA.

Однако это не стало непрерывным процессом гармонизации. Несмотря на то, что имели место растущие взаимные признания между статистическими системами и стандартами бухгалтерского учета, расхождения между двумя подходами сохранились. Нет импульса к дальнейшей гармонизации.

Выводы по стандартам бухгалтерского учета и системам статистической отчетности

По-видимому, существует общее признание того, что статистические и бухгалтерские финансовые отчеты имеют разные цели и никогда не будут полностью гармонизированы. Однако возможность принятия стандартизированных определений и концепций измерений не используется, поскольку:

- IPSASB главным образом фокусируется на согласование IPSAS с IFRS; последние обуславливаются коммерческими потребностями, а у IFRSB нет связи с системами статистической отчетности;
- Статистические системы были приведены в соответствие с UNSNA, и, в первую очередь, касаются разработки правил для финансовой отчетности суверенного правительства.

Следствием изложенного выше является то, что суверенная финансовая отчетность в настоящее время обуславливается правилами систем статистической отчетности. Например, все требования ЕС к финансовой отчетности, и ее соответствие целям снижения дефицита

государственного бюджета основываются на отчетах ESA 95. Опубликованные финансовые отчеты суверенных правительств в большой степени игнорируются лицами, занимающимися разработкой политик.

Тем не менее, страны находятся под давлением со стороны зарубежных партнеров по развитию, которые требуют публикации соответствующих IPSAS финансовых отчетов правительства в целом. Следовательно, мы можем в большой степени предположить сценарий общего будущего, где у суверенных правительств будет два финансовых отчета:

1. Отчеты в соответствии со статистическими системами и требованиями – в некоторых случаях таких, которые были признаны ЕС в законе; и
2. Проверенные аудиторами финансовые отчеты в соответствии с IPSAS?

Какие из вышеприведенных отчетов будут затем использоваться при оценке дефицита страны, суверенного финансового риска или целесообразности решений экономической политики?

ПРИЛОЖЕНИЕ: СРАВНЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТОВ ПО МЕТОДУ НАЧИСЛЕНИЯ IPSAS И ОТЧЕТОВ GFS

Рисунок 3. Бухгалтерские балансы и финансовое положение

GFS - Баланс	Комментарии по расхождениям	IPSAS - Отчет о финансовом положении
Нефинансовые активы Основные фонды Товарно-материальные запасы Ценности Непроизведенные активы		Внеоборотные активы Дебиторская задолженность Инвестиции в ассоциированные предприятия Другие финансовые активы Основные средства
Финансовые активы Внутренние Валюта и депозиты Ценные бумаги, кроме акций Кредиты и займы Акции и другие формы участия в капитале Страховые технические резервы Производные финансовые инструменты Прочая дебиторская задолженность Внешние Валюта и депозиты Ценные бумаги, кроме акций Кредиты и займы Акции и другие формы участия в капитале Страховые технические резервы Производные финансовые инструменты Прочая дебиторская задолженность Монетарное золото и СДР	1 IPSAS не делает разграничения для активов, приобретенных на рынке или вне его 2 IPSAS не делает разграничений между целями, для которых приобретаются активы 3 IPSAS не делает разграничений между финансовыми и нефинансовыми активами, но используемые определения способствуют такому разграничению 4 GFS не делает разграничений между оборотными и внеоборотными активами и обязательствами 5 Различия в классификации можно легко урегулировать при помощи разработанного надлежащим образом плана счетов 6 Могут иметь место различия в оценке, но подходы к оценке GFS и IPSAS сближаются	Земельные участки и строения Нематериальные активы Другие нефинансовые активы Оборотные активы Денежные средства и эквиваленты денежные средств Дебиторская задолженность Товарно-материальные запасы Предоплата Другие оборотные активы Всего активы
Обязательства Внутренние Валюта и депозиты Ценные бумаги,		Обязательства Краткосрочные обязательства Кредиторская задолженность Краткосрочные займы

<p>кроме акций</p> <p>Кредиты и займы Акции и другие формы участия в капитале (только государственные корпорации) Страховые технические резервы Производные финансовые инструменты Прочая кредиторская задолженность</p> <p>Внешние</p> <p>Валюта и депозиты Ценные бумаги, кроме акций Кредиты и займы Акции и другие формы участия в капитале (только государственные корпорации) Страховые технические резервы Производные финансовые инструменты Прочая кредиторская задолженность</p> <p>Чистая стоимость активов (общая стоимость активов за вычетом общей стоимости обязательств)</p>	<p>Текущие платежи долгосрочных займов Краткосрочные резервы</p> <p>Выплаты сотрудникам</p> <p>Пенсионное обеспечение</p> <p>Долгосрочные обязательства</p> <p>Кредиторская задолженность Долгосрочные займы Долгосрочные резервы</p> <p>Выплаты сотрудникам Пенсионное обеспечение</p> <p>Всего обязательства</p> <p>Чистые активы</p> <p>Чистые активы = собственный капитал</p>
	<p>Вследствие разниц в оценке чистая стоимость по GFS и чистые активы по IPSAS могут быть неидентичными, но расхождения, как правило, будут минимальными или несущественными</p>

Пояснение:

- _ GFS - Руководство по статистике государственных финансов МВФ 2001 г.
- _ IPSAS - Международные стандарты учета в государственном секторе

Рисунок 4. Операции и финансовые показатели

GFS - Таблица операций правительства	<i>Комментарии по разницам</i>	IPSAS - Отчет о результатах финансовой деятельности
<p>ОПЕРАЦИИ, ВЛИЯЮЩИЕ НА ЧИСТУЮ СТОИМОСТЬ</p> <p>Доход (операции, увеличивающие чистую стоимость)</p> <ul style="list-style-type: none"> Налоги Отчисления на социальное обеспечение Гранты Прочие доходы <p>Расходы (операции, уменьшающие чистую стоимость)</p> <ul style="list-style-type: none"> Выплаты служащим Использование товаров и услуг Проценты Субсидии Гранты Социальные льготы Другие расходы 	<p>GFS является стандартизированной системой классификации для предоставления возможности сравнения.</p> <p>IPSAS предоставляет (i) наглядное представление, (ii) требования для раскрытия конкретной информации и (iii) общее требование для раскрытия существенной информации.</p> <p>Надлежащим образом разработанный план счетов может предоставить возможность для составления отчетов GFS и финансовых отчетов IPSAS</p>	<p>Доход</p> <p>IPSAS допускает классификацию доходов, соответствующих собственному капиталу, учитывая существенность статей , которые должны быть раскрыты</p> <p style="text-align: right;">Итого доход</p> <p>Расходы</p> <p>IPSAS допускает классификацию расходов, соответствующих собственному капиталу, на основе либо экономической цели, либо функции, учитывая существенность статей, которые должны быть раскрыты</p> <p>Затраты на финансирование</p> <p style="text-align: right;">Итого расходы</p>
<p>Чистый валовый операционный баланс</p>	<p><i>Чистый операционный баланс будет разграничивать формирование прироста/убытка благодаря включению различных статей (см. ниже)</i></p>	<p><i>[Это будет износом в IPSAS и составлять использованные товары и услуги]</i></p> <p style="text-align: right;">Прирост/(убыток) за период</p>

<p>ОПЕРАЦИИ С КАПИТАЛЬНЫМИ АКТИВАМИ</p> <p>Чистое приобретение нефинансовых активов</p> <p>Основные фонды Товарно-материальные запасы</p> <p>Ценности Непроизведенные активы</p> <p style="text-align: center;">Чистое кредитование/заимствование</p>	<p><i>Концепции доходов и расходов GFS и IPSAS отличаются. Но их можно согласовать в финансовых отчетах, как показано в таблице ниже.</i></p> <p><i>Концепция износа IPSAS отличается от концепции потребления основных фондов GFS, но может рассматриваться как приближение к концепции GFS. IPSAS также допускает переоценку основных средств, которая ближе к концепции оценки GFS.</i></p>	<p>По IPSAS</p>
<p>ОПЕРАЦИИ С ФИНАНСОВЫМИ АКТИВАМИ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМИ (ФИНАНСИРОВАНИЕ)</p> <p>Чистое приобретение финансовых активов</p> <p style="text-align: center;"><i>Внутренние</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Внешние</i></p> <p>Чистый прирост финансовых обязательств (принятые обязательства минус ликвидация задолженности)</p> <p style="text-align: center;"><i>Внутренние</i> <i>Внешние</i></p>		<p>1 Доходы или потери оборотных активов (независимо от того, являются они финансовыми или нефинансовыми и реализованными или нереализованными) входят в состав прироста/убытка</p> <p>2 Реализованные и нереализованные доходы или потери и обязательства показываются как часть прироста/убытка, за исключением нереализованных (например, переоценка) основных средств, которые показываются непосредственно как изменения собственного капитала и не включаются в прирост или убыток</p> <p>3 Потоки денежных средств, являющиеся результатом приобретения или реализации активов, являются частью отчета о движении денежных средств. Любые доходы или потери по выбытию являются реализованными доходами или потерями и в качестве таковых показываются как часть прироста/убытка</p> <p>4 Непроизведенные активы не идентифицируются отдельно и, следовательно, обрабатываются в соответствии вышеизложенными правилами</p>

Синхронизация концепций дохода GFS и IPSAS:

1. **GFS (Доход + Другие экономические потоки) = IPSAS (Доход + экономические притоки, признаваемые непосредственно в Отчете об изменениях в составе собственного капитала), и**
2. **GFS (Расходы + Отрицательные другие экономические потоки) = IPSAS (Расходы + выбытия, признаваемые непосредственно в Отчете об изменениях в составе собственного капитала)**

Рисунок 2: Источники и использование денежных средств и потоков денежных средств

GFS - Отчет об источниках и использовании денежных средств	Комментарии по различиям	IPSAS - Отчет о движении денежных средств
<p>Поступления денежных средств от операционной деятельности</p> <ul style="list-style-type: none"> Налоги Отчисления на социальное обеспечение Гранты Другие поступления <p>Выплаты денежных средств в операционной деятельности</p> <ul style="list-style-type: none"> Выплаты служащим Покупка товаров и услуг Проценты Субсидии Гранты Социальные льготы Другие выплаты <p style="text-align: right;">Чистые денежные средства, полученные от текущей деятельности</p>	<p><i>Два отчета очень похожи, за исключением некоторых различий в классификации</i></p>	<p>Поступления</p> <ul style="list-style-type: none"> Налогообложение Продажи товаров и услуг Гранты Полученные проценты Другие поступления <p>Выплаты</p> <ul style="list-style-type: none"> Затраты на сотрудников Взносы в пенсионный фонд Поставщики Выплаченные проценты Другие выплаты <p style="text-align: right;">Чистые потоки денежных средств от операционной деятельности</p>
<p>Потоки денежных средств из инвестиций в нефинансовые активы</p> <ul style="list-style-type: none"> Покупка нефинансовых активов <ul style="list-style-type: none"> Основные средства Стратегические запасы Ценности Непроизведенные активы <p style="text-align: right;"><i>Чистые оттоки денежных средств из инвестиций в нефинансовые активы</i></p> <p style="text-align: right;">Прирост/убыток денежных средств</p>		<p>Потоки денежных средств от инвестиционной деятельности</p> <ul style="list-style-type: none"> Покупка основных средств Доход от продажи основных средств Доход от продажи инвестиций Покупка ценных бумаг в иностранной валюте <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: right;"> <p>Чистые потоки денежных средств от инвестиционной деятельности</p> </div>

<p>Потоки денежных средств от финансовой деятельности</p> <p>Чистые приобретения финансовых активов помимо денежных средств</p> <p> Внутренние</p> <p> Внешние</p> <p>Чистый прирост финансовых обязательств</p> <p> Внутренние</p> <p> Внешние</p> <p>Чистый приток денежных средств от финансовой деятельности</p> <p>Чистые изменения в запасе денежных средств</p>		<p>Потоки денежных средств от финансовой деятельности</p> <p>Доходы от займов</p> <p>Погашение займов</p> <p>Распределение/выплата дивидендов правительству</p>
<p>Согласованная часть баланса</p>		<p>Чистые потоки денежных средств от финансовой деятельности</p> <p>Чистое увеличение/(уменьшение) денежных средств и эквивалентов денежных средств</p> <p>Денежные средства и эквиваленты денежных средств на начало периода</p> <p>Денежные средства и эквиваленты денежных средств на конец периода</p>

Рисунок 6. Другие экономические потоки и изменения в чистых активах/в собственном капитале

GFS - Отчет о других экономических потоках	Комментарии по расхождениям	IPSAS - Отчет об изменениях в чистых активах/собственном капитале
<p>Изменения в чистой стоимости, являющиеся результатом других Экономических потоков</p> <p>Нефинансовые активы</p> <p> Получение дохода</p> <p> Другие изменения объема</p> <p>Финансовые активы</p> <p> Получение дохода</p> <p> Другие изменения объема</p> <p>Обязательства</p> <p> Получение дохода</p> <p> Другие изменения объема</p>	<p>Эти два отчета НЕ являются непосредственно сравнимыми, поскольку у них разные цели.</p> <p>Это разъясняется ниже в соответствии с концепциями чистой стоимости GFS и чистых активов/собственного капитала IPSAS</p>	<p>Баланс [конец года] 31, 20XX-1</p> <p> Проведение переоценки стоимости имущества</p> <p> Потери от переоценки инвестиций</p> <p> Валютные разницы при переводе зарубежных операций</p> <p> Чистый доход, признаваемый непосредственно в чистых активах/собственном капитале</p> <p> Прирост за период</p> <p>Итого признанные доход и расходы за период</p> <p>Баланс за [конец года], 20XX, переносимый в следующий период</p> <p> Изменения в учетной политике</p> <p> Пересчитанное сальдо</p> <p>Изменения в чистых активах/собственном капитале за 20XX</p>

Чистая стоимость в сравнении с чистыми активами/собственным капиталом - модель учета

Исходная чистая стоимость баланса GFS + операционное сальдо + изменения, связанные с другими экономическими потоками =
заключительная чистая стоимость баланса

Исходные чистые активы/собственный капитал IPSAS + прирост/убыток + статьи, показанные непосредственно по изменениям в составе
собственного капитала = заключительные чистые активы/собственный капитал

Примечание: IPSAS также требует

(i) сравнение бюджета и фактических сумм (представленные здесь являются публикуемым бюджетом) либо в виде отдельного
дополнительного финансового отчета, либо в виде дополнительной колонки бюджета

(ii) примечания, включающие сводку важнейших политик учета, и другие
примечания

(iii) сравнительные
данные за предыдущий
год

Ничего из вышеперечисленного не требуется для отчетов GFS