

ТРАЕКТОРИЯ РАЗВИТИЯ IPSAS И ПЕРСПЕКТИВЫ ПРИМЕНЕНИЯ В РОССИИ*

Евелина Вячеславовна ПЕШИНА^{а,*}, Артур Александрович РЕПИН^б

^а доктор экономических наук, профессор кафедры государственных и муниципальных финансов, Уральский государственный экономический университет, Екатеринбург, Российская Федерация
peshina@yandex.ru

^б заместитель директора Департамента финансов Ямало-Ненецкого автономного округа, Салехард, Российская Федерация
repin777artur@gmail.com

• Ответственный автор

История статьи:

Принята 01.04.2016
Одобрена 13.04.2016

УДК 351.72

JEL: H83, M40, M48

Аннотация

Тема. Логическим продолжением Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) являются Международные стандарты финансовой отчетности государственного (общественного) сектора (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS). В статье представлены результаты исследования траектории развития IPSAS – направлений формирования, распространения и продвижения во всем мире. Недостаток российских научных публикаций, раскрывающих особенности IPSAS, обуславливает актуальность и практическую направленность данного исследования.

Цели. Представлена краткая обобщенная характеристика истории IPSAS как результата взаимодействия ООН, Международного валютного фонда, Международной федерации бухгалтеров, Совета по Международным стандартам финансовой отчетности. Отражена взаимосвязь IPSAS с эволюцией документов: Системы национальных счетов, Руководства по статистике государственных финансов, Международными стандартами финансовой отчетности.

Методология. Исследование базируется на использовании методов формирования научного знания: логического и сравнительного анализа, синтеза, а также методов научного исследования: факторного, системного, причинно-следственного, классификации и систематизации.

Результаты. Приведена авторская систематизация истории формирования и развития IPSAS с выделением двух блоков: первый, внешний, – результат многостороннего взаимодействия международных организаций и апробации ключевых документов для этих стандартов; второй, внутренний, – развитие самих IPSAS. В первом блоке определены с соответствующими характеристиками четыре периода, во втором – три. Сформулированы выводы о готовности российской системы макроэкономической статистики к использованию IPSAS, а также обозначены выявленные мировым сообществом проблемы внедрения и использования этих стандартов.

Значимость. Статья должна восполнить недостаток переводных работ из мировой научной мысли по истории IPSAS, хронологии разработки и принятия основных документов системы макроэкономической статистики и стандартов финансовой отчетности. Представленная сравнительная систематизация основных характеристик Международных стандартов финансовой отчетности и применения их в России в соответствии с нормативными правовыми актами Министерства финансов РФ предполагает повышение качества отечественного статистического образования.

Ключевые слова: IPSAS, международные стандарты финансовой отчетности, государственный сектор, финансы, статистика

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2016

Введение

В конце 1990-х – начале 2000-х гг. в области бухгалтерского учета и отчетности в России произошли значительные изменения, во многом predeterminedенные программой реформирования бухучета¹.

*Статья публикуется по материалам журнала «Финансовая аналитика: проблемы и решения». 2016. № 17.

¹ Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с

Очередными шагами в этом направлении стали Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2004–2010 гг.), закрепившая в части развития «активизацию использования МСФО»², и

международными стандартами финансовой отчетности: постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283.

² Об одобрении Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу: приказ Минфина России от 01.07.2004 № 180.

Положение о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории РФ³.

Существуют достаточно противоречивые мнения и действия специалистов по поводу внедрения международных стандартов:

- «МСФО – это необходимость экспорта финансового капитала»⁴;
- у западного бухгалтера иное восприятие, чем у отечественного, и суждения не похожи на наши [1, с. 73];
- «МСФО сегодня – это международный язык бизнеса. Чтобы получать выгоды от вовлеченности в мировую экономику, российский бизнес должен уметь говорить на этом языке»⁵;
- «Делойт», одна из известнейших мировых компаний, в 2015 г. опубликовала документ под названием «Применение МСФО российскими компаниями. Обзор практики за 2014 год»⁶, в котором в целом положительно оценила результаты внедрения МСФО в России.

В настоящее время активно обсуждается логическое продолжение этого процесса – укоренение в России международных стандартов финансовой отчетности государственного (общественного) сектора (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS).

³ Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации: постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 (ред. от 26.08.2013).

⁴ Соколов Я.В., Соколов В.Я. Международные стандарты бухгалтерского учета и мы // Бухгалтерский учет, налогообложение, отчетность, МСФО, анализ бухгалтерской информации, 1С:Бухгалтерия. 2001. URL: <http://buh.ru/articles/documents/13108>

⁵ Сухарев И.Р. Значение введения МСФО в России / Издательство «Бухучет». URL: <http://www.ippnou.ru/print/010591>

⁶ Применение МСФО российскими компаниями. Обзор практики за 2014 год. ЗАО «Делойт и Туш СНГ». 2015. 20 с. URL: <https://clck.ru/9s9iu>

Ряд документов, опубликованных на сайте Минфина России, данные стандарты относит к государственному сектору (например, в приказе Минфина России от 10.04.2015 № 64н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора» – далее по тексту – приказ № 64н) или к общественному сектору (Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора, 2012 г.⁷). Поэтому в данном исследовании для корректности используется термин IPSAS, понимаемый как международные стандарты финансовой отчетности государственного (общественного) сектора.

Научных публикаций, раскрывающих особенности IPSAS, сегодня немного: этой теме посвятили свои труды Б.Т. Рябушкин [2]; Е.М. Сорокина [3]; Е.М. Домбровская⁸; Л.И. Ковалева, Н.В. Пономарева [4]; А.В. Кучеров, О.В. Шибилева⁹; Н.В. Фадейкина¹⁰; О.С. Горлова [5]; Л.Б. Трофимова¹¹; Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская¹²;

⁷ Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: Издание 2010 года. Официальный перевод. 2012. М. В 2 т. 1148 с. URL: <http://goo.gl/ck617t>

⁸ Домбровская Е.М. О применении МСФО в общественном секторе экономики России. URL: <http://elibrary.ru/download/90835702.pdf>

⁹ Кучеров А.В., Шибилева О.В. Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: современное состояние и перспективы применения в России // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2013. № 9. С. 6.

¹⁰ Фадейкина Н.В. Модернизация систем учета, финансового менеджмента, контроля и аудита в секторе государственного управления // Публичное управление и общественные финансы. 2013. № 4. С. 68–80.

¹¹ Трофимова Л.Б. Особенности формирования отчета о финансовом положении субъекта общественного сектора отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 10. С. 16–21.

¹² Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Новые концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности субъектов сектора государственного управления // Бухгалтерский учет в коммерческих и некоммерческих организациях. 2014. № 9. С. 10–17.

Н.Ю. Блинова¹³; М.К. Легенькова [6]; С.В. Пономарева, Е.К. Климова [7] и др.

В рамках данной статьи представлены результаты исследования траектории развития IPSAS – направлений их формирования, распространения и продвижения во всем мире Международной федерацией бухгалтеров¹⁴, не только как продукта или части истории МСФО¹⁵, но и как результата многостороннего взаимодействия наднациональных организаций и апробации ключевых документов для нужд статистики государственных финансов. Мировая траектория IPSAS позволяет более достоверно сформулировать перспективы внедрения и распространения этих стандартов в России.

История формирования и развития IPSAS

В истории формирования и развития IPSAS авторами настоящей работы выделены два блока, которые коррелируют между собой:

- *первый, внешний* – как результат многостороннего взаимодействия международных организаций и апробации ключевых документов для IPSAS;
- *второй, внутренний* – в развитии самих IPSAS.

Рассмотрим первый блок. Базовыми в нем являются:

- 1) документы системы макроэкономической статистики: Система национальных счетов, СНС (System of National Accounts, SNA) и Руководство по статистике государственных финансов, РСГФ (Government Finance Statistics Manual, GFSM¹⁶), которые зарубежные ученые относят к блоку

¹³ Блинова Н.Ю. МСФО ОС: принципиальные отличия от российских стандартов бухгалтерского учета организаций государственного сектора // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения. 2014. № 1. С. 58–62.

¹⁴ The International Public Sector Accounting Standards . Board Governance Review Group. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). January 2014. 30 p. URL: <http://link.ac/5fnM4>

¹⁵ IFRS in your pocket 2014. 01 Oct. 2014. Deloitte Global Services Limited. 120 p. URL: <https://clck.ru/9sfBC>

¹⁶ Иногда встречается как статистика государственных финансов, GFS.

системы статистики для финансовой информации [8];

- 2) Международные стандарты финансовой отчетности: с 1997 г. По 2001 г. – International Accounting Standards, IAS; после 2001 г. – International Financial Reporting Standards, IFRS). В настоящее время действуют и IAS, и IFRS, поэтому в зарубежной практике применяют аббревиатуру IAS /IFRS.

Общая хронология разработки и развития данных документов отражена в табл. 1.

Во всеобъемлющем взаимодействии международных организаций и апробации ключевых документов для IPSAS, которые сегодня являются единственным международным документом для публичного (государственного) сектора, можно выделить четыре периода.

Первый период – поисковый. Истоки СНС связывают с 1947 г. с докладом Комитета экспертов по статистике ООН под руководством Ричарда Стоуна¹⁷. С 1948 г. Международный валютный фонд ежемесячно стал публиковать международную финансовую статистику (International Financial Statistics, IFS), содержащую большой объем статистических данных, в том числе валютные курсы, цены, национальные счета, государственные финансы и прочие данные. В этот же период, в 1953 г., была опубликована первая версия СНС под эгидой Совета Безопасности ООН, которая подверглась серьезным пересмотрам в 1960 и 1964 гг.

Второй период – нормативно-прогнозный, связанный с определением перспективных ориентиров развития. Данный этап начался в 1966 г. созданием Международной исследовательской группы бухгалтеров (Accountants International Study Group, AISG) из специалистов Англии, США и Канады. В продолжение начатого в 1973 г. представители профессиональных бухгалтерских организаций 10 стран (Австралии, Канады, Франции, Германии,

¹⁷ Measurement of national income and the construction Income Statistics of the League of Nations Committee of Statistical Experts. League of Nations. Committee of Statistical Experts. Richard Stone. United Nations. 1947. 116 p. URL: <https://clck.ru/9sfBK>

Японии, Мексики, Нидерландов, Великобритании, Ирландии, США) подписали соглашение об учреждении Комитета по Международным стандартам бухгалтерского учета, КМСБУ (International Accounting Standards Committee, IASC) с целью разработки, принятия и применения международных стандартов отчетности (International Accounting Standards, IAS) во всем мире.

В этом же году были назначены организационные комитеты первых трех проектов КМСБУ, и в результате в 1975 г. были опубликованы окончательные версии первых МСФО: IAS 1 «Раскрытие учетной политики», IAS 2 «Оценка и представление товарно-материальных запасов»¹⁸.

С принятием второй версии СНС-1968, в июне 1974 г.¹⁹ был начат проект РСГФ, подготовленный Международным валютным фондом и базирующийся на том, что «сектор государственного управления выполняет функцию, отличную от функций других секторов экономики»²⁰.

В 1977 г. была создана Международная федерация бухгалтеров (IFAC).

Третий период – проектный, связанный с диагностикой проблем, оценкой управленческих решений и создания нормативных рамок.

В 1980 г. рабочая группа при ООН начала гармонизацию финансовой отчетности (Financial statements) с финансовыми и бюджетными секторами. Спустя год Координационный комитет по административным вопросам ООН принял общие принципы бухучета (Generally Accepted Accounting Principles, GAAP), в том числе по концепции непрерывной деятельности (going

concern concept), то есть функционирования фирмы без угрозы ее ликвидации в обозримом будущем.

В 1982 г. Международная федерация бухгалтеров «признает КМСБУ как организацию, устанавливающую глобальные стандарты бухгалтерского учета»²¹, а в 1986 г. создает на постоянной основе Комитет публичного сектора (Public Sector Committee, PSC)²², который в 2004 г. переименовывают в Совет по международным стандартам финансовой отчетности публичного сектора (International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB). 1989 г. знаменателен тем, что IFAC утверждает «директиву для предприятий государственного сектора, обязывающую государственные коммерческие предприятия использовать МСФО (IAS) при подготовке финансовой отчетности»²³.

А тремя годами ранее МВФ публикует «первый международный методологический документ с определениями и классификациями для сектора государственного управления: РСГФ-1986»²⁴.

Группой внешних аудиторов ООН²⁵ (Panel of external auditors) в 1991 г. были четко обозначены проблемы, по которым Международные стандарты финансовой отчетности, разработанные для бизнеса и коммерческого учета, не могут быть применимы к организациям системы ООН.

Через два года была принята первая версия Стандартов учета ООН (United Nations Systems Accounting Standards, UNSAS), которые впоследствии обновлялись в последней редакции 2007 г. [9]. Стандарты

¹⁸ IFRS in your pocket 2014. Deloitte Global Services Limited. 120 p. URL: <http://goo.gl/hWGbMe>

¹⁹ In-depth review of banking, insurance and finance statistics. Note prepared by the International Monetary Fund. Economic Commission for Europe Conference of European Statisticians. Sixty-first plenary session. Geneva, 10–12 June 2013. 16 p. P. 2. URL: <http://link.ac/5fnN7>

²⁰ Руководство по статистике государственных финансов. Русский перевод под руководством Бюро переводов Международного валютного фонда. 1986. 71 с. URL: <https://clck.ru/9sfBT>

²¹ IFRS in your pocket 2014. Deloitte Global Services Limited. 120 p. URL: <http://goo.gl/SHJFwb>

²² Public Sector Committee (PSC) Background on PSC Standards Program. IFAC. August 8, 2003. 14 p. URL: <https://goo.gl/KaoCXa>

²³ IFRS in your pocket 2014. Deloitte Global Services Limited. 120 p. URL: <http://goo.gl/YKBxMD>

²⁴ In-depth review of government finance, fiscal and public sector statistics. Note by the International Monetary Fund. Economic Commission for Europe Conference of European Statisticians Fifty-eighth plenary session. Paris, 8–10 June 2010. 20 p. URL: <http://link.ac/5fnK1>

²⁵ Группа внешних ревизоров ООН создана в 1959 г. URL: <http://www.un.org/en/auditors/panel/mandate.shtml>

учета ООН представляли собой основу, нежели полноценную систему учета и отчетности. Целью этих документов стало «обеспечение общих принципов финансового учета организаций в системе ООН»²⁶.

В 1996 г. Комитет публичного сектора Международной федерации бухгалтеров представил Программу IPSAS, финансирование которой проводилось названной федерацией, Всемирным банком, Азиатским банком развития, Программой развития ООН и Международным валютным фондом. В 1997 г. тот же комитет опубликовал для обсуждения 20 IPSAS²⁷.

Завершением данного периода следует считать 2001 г., ознаменованный значительными новациями.

1. Принят документ РСГФ-2001, где «центральное место занимает сектор государственного управления, определяемый в соответствии с СНС-1993 на основе институциональных единиц»²⁸.
2. Комитет МСБУ, действовавший в течение 27 лет, был реорганизован в Совет по Международным стандартам финансовой отчетности (International Accounting Standards Board, IAS B). IAS B получил развитие в IAS C, который стал основой Международных стандартов финансовой отчетности (International Financial Reporting Standards, IFRS) с помощью Фонда МСФО (IFRS Foundation). Последний создан в качестве независимой некоммерческой организации частного сектора, работающей в общественных интересах. Современные IFRS находятся под контролем Совета по МСФО и Комитета по интерпретации МСФО (IFRS Interpretation Committee). Международная федерация бухгалтеров и

Фонд МСФО – два самостоятельных и независимых института.

3. Международная федерация бухгалтеров через представителей IPSASB провела встречу с председателями восьми национальных организаций, разрабатывавших стандарты финансовой отчетности, чтобы начать согласование политики и выработать цели по конвергенции стандартов.

Четвертый период – контрольно-коррекционный, включающий в себя обобщение и анализ управленческих решений, а также корректировку результатов и целей.

В это время была принята четвертая версия СНС-2008, учитывающая современные изменения в экономической среде. РСГФ-2014 дополняет и конкретизирует показатели СНС-2008 в отношении некоторых видов деятельности единиц сектора государственного управления и содержит специальное приложение 6 GFSM and IPSAS.

В данный период происходит организация диалога между всеми заинтересованными сторонами международного сообщества:

- 1) в 2002 г. IPSASB и американский Совет по стандартам финансового учета (Financial Accounting Standards Board, FASB) подписывают соглашение о конвергенции;
- 2) в 2006 г. Генеральная ассамблея ООН приняла решение принять IPSAS к 2010 г.²⁹, поскольку «стандарты представляют наилучшую международную практику в публичном секторе. Основные преимущества IPSAS:

а) эффективность стратегического управления и транспарентность в отношении всех активов и обязательств;

б) полная и последовательная информация о расходах и доходах, которая способствует эффективному управлению в организации;

в) согласованность и сопоставимость финансовой отчетности между различными организациями и во временных аспектах»³⁰. «Организациям системы ООН

²⁶ United Nations System of Accounting Standards (UNSAS). Revision VIII. New York. 2007. UN. 24 p. URL: <http://goo.gl/w120kQ>

²⁷ Public Sector Committee (PSC) Background on PSC Standards Program. IFAC. August 8, 2003. 14 p. URL: <https://goo.gl/VGCx1Y>

²⁸ Руководство по статистике государственных финансов. Статистическое управление. 2-е изд. Международный валютный фонд. 2001. 230 с. URL: <http://link.ac/5fnL0>

²⁹ Двухуровневая стратегия, где IPSAS и UNSAS будут сосуществовать и взаимодействовать.

потребовалось 25 лет для постепенного принятия международных стандартов финансовой отчетности» [10];

- 3) в 2011 г. Международная федерация бухгалтеров и Совет по Международным стандартам финансовой отчетности подписали Меморандум о взаимопонимании (Memorandum of Understanding, MOU) в части сотрудничества по стандартам отчетности частного и публичного секторов экономики.

Повышенное внимание к IPSAS проявляется через создание межгосударственных объединений: Фонд IFRS в 2009 г. формирует наблюдательный совет из представителей государственных и межгосударственных организаций, а в 2015 г. создан Комитет общественных интересов (Public Interest Committee, PIC), который состоит из представителей ОЭСР, МВФ, Группы Всемирного банка, Международной организации высших органов финансового контроля. Цель комитета – представление общественных интересов при разработке и внедрении IPSAS.

Во втором, внутреннем блоке развития самих IPSAS анализ зарубежных публикаций [11–13]³¹ позволил выделить три периода:

- с 1996 по 2002 г., – разработка стандартов проводилась путем изменений соответствующих IAS/IFRS. В данный период был принят основной набор (Core Set): IPSAS 1 – IPSAS 20;
- с 2003 по 2009 г. разработка стандартов была сосредоточена на конкретных вопросах публичного сектора. В это время принимаются IPSAS 21 – IPSAS 24;
- начиная с 2010 г. основное внимание уделено конкретным вопросам публичного сектора и конвергенции с IAS/IFRS.

³⁰ United Nations Industrial Development Organization. International Public Sector Accounting Standards. Note by the Secretariat. Industrial Development Board Thirty-second session Vienna, 29 November-1 December 2006. 9 p. P. 2. URL: <http://link.ac/5fnQ5>

³¹ Berger Thomas Müller-Marqués. Global IPSAS Adoption – a snapshot of GAAP differences between IPSAS and IFRS. URL: <http://goo.gl/7eWnvb>

С 1997 г. по декабрь 2015 г. IPSASB было разработано и выпущено 38 международных стандартов финансовой отчетности публичного сектора и один стандарт по основам учета по кассовому методу для стран, которые его применяют³².

Подводя итог истории формирования IPSAS, можно охарактеризовать их *современное состояние*. Мировое представительство в IPSAS в декабре 2013 г. выглядело следующим образом:

а) по географии: Европа – 33%, Азия – 22%, Африка – 17%, Северная Америка – 17%, прочие – 11%;

б) по профессиональному использованию: министерства финансов или высшие органы финансового контроля – 44%, частные практики учета и отчетности (Private Accounting Practice) – 11%; академии – 17%; прочие (в том числе национальные организации по разработке стандартов (National Standard Setters) – 28%)³³. Общий бюджет IPSAS за 2012 г. составил 2,3 млн долл., из которых 74% – расходы на оплату труда, 12% – на поездки и деловые цели и 14% – прочие расходы³⁴.

Стоимость внедрения IPSAS по странам разная, что зависит от целевой установки, масштабов внедрения, ценовой политики применительно к информационным технологиям (IT cost) и пр. Так, «в Бельгии, во Фламандском регионе, при обучении 1,5 тыс. сотрудников в течение 2010–2014 гг. было потрачено 0,38 млн евро. Эстония на уровне центрального правительства за 2003–2005 гг. потратила 1,25 млн евро (в том числе: политика, процессы, персонал – 0,76 млн евро (60% затрат); информтехнологии – 0,49 млн евро (40% затрат). Литва в течение 2005–2013 гг. на уровне центрального правительства направила 10,9 млн евро: 0,67 млн евро – политика, процессы, персонал (6% затрат) и

³² International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Impacts and Compliance Aspects. SAP Group. 2011. 12 p. P. 1. URL: <http://link.ac/5fnR4>

³³ The International Public Sector Accounting Standards. Board Governance Review Group. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). January 2014. P. 2. URL: <http://link.ac/5fnM4>

³⁴ Там же. P. 4.

10,23 млн евро на информтехнологии (94% затрат). Франция за 2001–2010 гг. освоила 565 млн евро: 235 млн евро на политику, процессы, персонал (42% затрат) и на информтехнологии 330 млн евро (58% затрат)³⁵.

Опыт стран, которые первыми перешли на IPSAS (Новая Зеландия, Канада, США), показывает, что переход занял около 10 лет. Лучшая практика внедрения IPSAS отражена в работе Г. Биро [10, с. 26].

Перспективы применения IPSAS в России

IPSAS были переведены на русский язык в 2008 г. для Киргизии при поддержке Агентства США по международному развитию (USIAD) как Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора (МСФО ОС)³⁶ по состоянию на декабрь 2006 г., включавшие в себя 24 стандарта.

В 2012 г. Министерство финансов РФ представило официальный перевод Международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (2010 г.) со всеми приложениями и дополнениями. Перевод был сделан в рамках совместного проекта России и Международного банка реконструкции и развития, включавшего в себя 31 стандарт.

Переводы IPSAS на русский язык 2008 г.³⁷ и 2012 г.³⁸ имеют несоответствие по 10 наименованиям из 24 стандартов (3, 6, 7, 9, 10, 17, 19, 21–23). Например, перевод 2008 г. именуется стандарт 3 как «Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки»,

³⁵ Collection of information related to the potential impact, including costs, of implementing accrual accounting in the public sector and technical analysis of the suitability of individual IPSAS standards. 2013/S 107-182395. 2014. 247 p. URL: <http://goo.gl/ebAmmX>

³⁶ Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора. Проект повышения конкурентоспособности через экономические реформы, осуществляемый Беаринг Поинт, Инк – Бишкек, Кыргызстан. Июнь, 2008. 1013 с. URL: <http://link.ac/5fnS7>

³⁷ Там же.

³⁸ Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: Издание 2010 года. Официальный перевод. 2012. В 2 т. М. 1148 с. URL: http://www.minfin.ru/ru/performance/budget/bu_gs/sfo

стандарт 6 – «Сводная и отдельная финансовая отчетность», стандарт 9 – «Валовой доход от обменных операций», стандарт 17 – «Недвижимость, здания и оборудование» и т.д. Перевод 2012 г. содержит уточнения в части данных стандартов: стандарт 3 – «Учетная политика, изменения оценочных значений и ошибки», стандарт 6 – «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность», стандарт 9 – «Выручка от обменных операций», стандарт 17 – «Основные средства» и т.д.

Министерством финансов РФ в 2015 г. были изданы приказы: «Об утверждении правил подготовки и уточнения программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора»³⁹; «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора» (приказ № 64н). В декабре приказом⁴⁰ № 217н (далее по тексту – приказ № 217н) в продолжение начатой работы введены в действие на территории РФ 28 стандартов IAS⁴¹, 12 стандартов IFRS, 18 разъяснений Комитета по разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО, IFRIC) и 8 разъяснений постоянного Комитета по разъяснениям (ПКР, SIC). Сравнительная характеристика рассмотренных стандартов приведена в табл. 2.

Проведенное исследование нормативных правовых актов, касающихся внедрения IPSAS

³⁹ Об утверждении правил подготовки и уточнения программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора: приказ Минфина России от 23.03.2015 № 45н. URL: <http://link.ac/5fnT0>

⁴⁰ О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации: приказ Министерства финансов РФ от 29.12.2015 № 217н. URL: <http://link.ac/5fnU7>

⁴¹ В отличие от существующих 26 стандартов IAS в приказ Министерства финансов РФ вошли 26 стандартов IAS и два стандарта, которые отсутствуют на сайте IFRSB, поскольку с 2018 г. заменяются на IFRS 15.

в России, позволило сформулировать следующие выводы.

1. О формализованной информации из табл. 2.

1.1. Накопленный мировой опыт в значительной степени упростит переход организаций государственного сектора России на IPSAS, поскольку страна планирует приступить к внедрению IPSAS спустя 20 лет после публикации первых стандартов (1997 г. – см. табл. 1).

1.2. Министерство финансов РФ избирательно подходит к внедрению IPSAS. Так, из 40 планируемых к разработке федеральных стандартов бухучета для организаций госсектора до 2020 г. (приказ № 64н) только 27 относятся к системе IPSAS (67% от общего числа). Некоторые из стандартов, такие как IPSAS 10, IPSAS 16, IPSAS 28–30, не рассматриваются на среднесрочную перспективу до 2020 г. (в учет не принимаются новые IPSAS 33–38).

1.3. Даже на уровне официальной информации, размещенной на сайте Минфина России, отсутствует единообразие в понимании некоторой терминологии IPSAS. Так, «IPSAS 9 Revenue From Exchange Transactions» и «IPSAS 23 Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)» в официальном переводе стандартов министерством 2012 г. Revenue означает «Выручка», а в приказе № 64н – «Доход», и т.д.

2. О готовности системы макроэкономической статистики России к использованию IPSAS.

2.1. В макроэкономической статистике РФ существуют накопившиеся и нерешенные проблемы.

Так, «Россия соответствует минимальным требованиям внедрения СНС-93, которые установлены Межсекретариатской рабочей группой по национальным счетам, созданной решением Статистической комиссии ООН»⁴². В числе минимальных требований – составление финансового счета. Только в

2015 г. Банк России совместно с Росстатом разработал методологию составления финансового счета в СНС и впервые составил годовые финансовые счета и секторальные балансы финансовых активов и обязательств СНС РФ за 2012–2013 гг. Положительно, что они были сформированы в соответствии с СНС-2008.

Переход на методологию СНС-2008 проводится в соответствии с межведомственным планом до 2017 г. и потребует пересмотра не только методологии составления счетов, но и проведения новых статистических наблюдений, внедрения современных методов их обработки, а также нового уровня межведомственного взаимодействия.

Не в полном объеме применяются и положения РСГФ. Например, «Росстат составляет статистику национальных счетов по сектору госуправления по СНС, а Федеральное казначейство – по методологии РСГФ-2001. Однако результаты не соответствуют друг другу и в последние годы достигают 1,8% ВВП и вызваны различными методами учета, непоследовательным охватом секторов и другими неустановленными причинами» [13, с. 56–57].

2.2. Требуется серьезного усовершенствования информационная база статистики:

а) в части разграничения границ между сектором государственного управления, государственным и частными секторами с целью распространения институционального охвата бюджетной отчетности на государственный сектор в целом;

б) сегодня «бюджет, статистика и финансовая отчетность не обеспечивают согласованной картины основных бюджетных агрегатов» [13, с. 78].

Помимо перечисленных проблем следует обозначить и проблемы внедрения и использования IPSAS [10, с. 11–15], выявленные мировым сообществом.

1. Репутационный риск (reputational risk), поскольку внешний аудитор выдает квалификационное заключение (заключение может быть выдано неквалифицированным аудитором).

⁴² Состояние и перспективы развития Системы Национальных Счетов Российской Федерации. Экономический и социальный совет ООН. Тринадцатая сессия. Женева, 6–9 мая 2014 г. 13 с. С. 3. URL: <http://link.ac/5fnV0>

2. Потенциальный риск неопределенности (potential risks), когда существует не единственный сценарий развития событий. Многочисленные преимущества в среднесрочной и долгосрочной перспективе должны быть оценены в краткосрочном периоде.
3. Управление изменениями (change management). Введение IPSAS представляет собой переворот в практических навыках человека и межличностном общении.
4. Дополнительные затраты времени, персонала (вследствие повышенной трудоемкости) и финансов.
5. Социальные, культурные аспекты вследствие изменений выполнения бизнес-процессов – усиление взаимодействия и взаимозависимости отделов и служб, которые до введения IPSAS работали в изоляции.

По мнению авторов данной статьи, внедрение IPSAS в России затянется не на одно десятилетие.

Таблица 1

Хронология разработки и принятия СНС, РСГФ, IAS /IFRS, IPSAS

Год	Система макроэкономической статистики		Стандарт финансовой отчетности	
	СНС (SNA) ^{*1}	РСГФ (GFSM) ^{*2}	МСФО (IAS /IFRS) ^{*3}	IPSAS ^{*4}
1947	Доклад о разработке	–	–	–
1953	СНС-1953	–	–	–
1960	Первый пересмотр	–	–	–
1964	Второй пересмотр	–	–	–
1968	СНС-1968	–	–	–
1973	–	–	Проект	–
1974	–	Проект	–	–
1975	–	–	Публикация IAS 1, IAS 2	–
1986	–	РСГФ-1986	–	–
1993	СНС-1993	–	–	–
1996	–	–	–	Проект
1997	–	–	–	Публикация для обсуждения 20 стандартов
2001	–	РСГФ-2001	Принят 41 IAS. Переход от IAS к IFRS	До конца года принято 19 стандартов
2008	СНС-2008	–	–	–
2014	–	РСГФ-2014	–	–
2015	–	–	26 IAS и 15 IFRS	38 стандартов

^{*1} Historic Versions of the System of National Accounts // Official site United Nations Statistics Division.
URL: <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/hsna.asp>

^{*2} About Government Finance Statistics. International Monetary Fund (IMF).
URL: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/aboutgfs.htm>

^{*3} IFRS in your pocket 2014. 01 Oct 2014. Deloitte Global Services Limited. 120 p. P. 17.
URL: <http://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-your-pocket/ifrs-in-your-pocket-2014/view>; IFRS in your pocket 2015. 2015. Deloitte Global Services Limited. 115 p. URL: <http://link.ac/5fvf>

^{*4} The Future Governance of the International Public Sector Accounting standards Board (IPSASB). This Consultation Paper. The International Public Sector Accounting Standards Board Governance Review Group. 2014. 30 p.
URL: <http://www.oecd.org/gov/budgeting/IPSASB-Consultation-Paper.pdf>

Таблица 2

Сравнительная характеристика международных стандартов (IPSAS, IAS/IFRS) и введение их на территории РФ

Название стандарта	IPSAS, ДП/ЭД	IAS/IFRS (ДП/ЭД)	Введение IAS, IFRS в 2016 г. по приказу № 217н	Год введения IPSAS по приказу № 64н
1. Представление финансовой отчетности	2006/2008	IAS 1 (1975/2007)	+	2017
2. Отчеты о движении денежных средств	2000/2001	IAS 7 (1977/1994)	+	2020
3. Учетная политика, изменения оценочных значений и ошибки	2006/2008	IAS 8 (1978/2005)	+	2020
4. Влияние изменений валютных курсов	2008/2010	IAS 21 (1983/2005)	+	2020
5. Затраты по займам	2000/2001	IAS 23 (1984/2009)	+	2020
6. Консолидированная и отдельная финансовая отчетность	2006/2008	IAS 27 (1989/2013)	+	2020
7. Инвестиции в ассоциированные организации	2006/2008	IAS 28 (1989/2013)	+	2020
8. Участие в совместной деятельности	2006/2008	IAS 31 (1990/2005)* ¹	Нет	2020
9. Выручка от обменных операций	2001/2002	IAS 18 (1982/1995)* ²	+	2020
10. Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике	2001/2002	IAS 29 (1989/2007)	+	Нет
11. Договоры на строительство	2001/2002	IAS 11 (1979/1995)* ³	+	2020
12. Запасы	2006/2008	IAS 2 (1975/2005)	+	2020
13. Аренда	2006/2009	IAS 17 (1982/2005)* ⁴	+	2017
14. События после отчетной даты	2006/2008	IAS 10 (1998/2005)	+	2020
15. Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации	2001/2003)* ⁵	IAS 32 (1995/2005)	+	2020
16. Инвестиционная недвижимость	2006/2008	IAS 40 (1986/2005)	+	Нет
17. Основные средства	2006/2008	IAS 16 (1982/2005)	+	2017
18. Сегментная отчетность	2002/2003	IAS 14 (1981/1997)* ⁶	–	2020
19. Резервы, условные обязательства и условные активы	2002/2004	IAS 37 (1998/1999)	+	2020
20. Раскрытие информации о связанных сторонах	2002/2004	IAS 24 (1984/2011)	+	2020
21. Обесценение активов, не генерирующих денежные средства	2004/2006	IAS 36 (1998/2004)	+	2017
22. Раскрытие информации в финансовой отчетности о секторе государственного управления	2006/2008	–	Нет	2020
23. Выручка от необменных операций (налоги и трансферты)	2006/2008	–	Нет	2020
24. Представление бюджетной информации в финансовой отчетности	2006/2009	–	Нет	2020
25. Вознаграждения работникам	2008/2011	IAS 19 (1983/2013)	+	2020

26. Обесценение активов, генерирующих денежные средства	2008/2009	IAS 36 (1998/2004)	+	2017
27. Сельское хозяйство	2009/2011	IAS 41 (2000/2003)	+	2020
28. Финансовые инструменты: представление информации	2010/2013	IAS 32 (1995/2005)	+	Нет
29. Финансовые инструменты: признание и оценка	2010/2013	IAS 39 (1986/2005)*7	+	Нет
30. Финансовые инструменты: раскрытие информации	2010/2013	IFRS 7 (2005/2007)	+	Нет
31. Нематериальные активы	2010/2011	IAS 38 (1978/2004)	+	2020
32. Концессионные соглашения	2011/2014	IFRS 12 (2011/2013)	+	2020
33. Принятие основ метода начисления IPSAS	2015/2017	–	–	Нет
34. Отдельная финансовая отчетность	2015/2017	IAS 27 (1989/2013)	+	Нет
35. Консолидированная финансовая отчетность	2015/2017	IFRS 10 (2011/2013)	+	Нет
36. Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия	2015/2017	IAS 28 (1989/2013)	+	Нет
37. Совместное предпринимательство	2015/2017	IFRS 11 (2011/2013)	+	Нет
38. Раскрытие информации об участии в других организациях	2015/2017	IFRS 12 (2011/2012)	+	Нет

Примечание. ДП – дата публикации; ЭД – эффективная дата (дата вступления в силу последних изменений).

*1 Замена на IFRS 11 и IFRS 12 с 2013 г.

*2 Замена на IFRS 15 с 2018 г.

*3 Замена на IFRS 15 с 2018 г.

*4 Замена на IFRS 16 с 2019 г.

*5 Замена на IPSAS 28, IPSAS 29, IPSAS 30 с 2013 г.

*6 Замена на IFRS 8 с 2009 г.

*7 Замена на IFRS 9 с 2018 г.

Источник: Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: издание 2010 г. Официальный перевод. М., 2012. 1148 с. URL: http://www.minfin.ru/ru/performance/budget/bu_gs/sfo; О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации: приказ Министерства финансов РФ от 29.12.2015 № 217н. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193532; IPSAS: The standards. Currently. EPSAS.eu; URL: <http://www.epsas.eu/en/ipsas-the-standards.html>; International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Impacts and Compliance Aspects. SAP Group. 2011. 12 p. URL: <http://goo.gl/qXv2GO>; IFRS at a Glance (IAAG). BDO (International network of public accounting, tax and advisory firms which perform professional services). July 2015. 100 p. URL: <http://goo.gl/nRJX0>; Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. International Federation of Accountants. Vol. 1. June 2014. 853 p. URL: <http://goo.gl/8LXAMj>; International Public Sector Accounting Standards Disclosure Checklist. September 2012 Edition. 2013 EYGM Limited. 60 p. URL: <http://link.ac/5fvg>

Список литературы

1. *Соколов Я.В.* Судьба международных стандартов финансовой отчетности в России. URL: <http://finbiz.spb.ru/download/sokol.pdf>.
2. *Рябушкин Б.Т.* К вопросу о гармонизации денежно-кредитной статистики с системой национальных счетов (на основе международных стандартов). URL: http://finbiz.spb.ru/download/3_2006_rab.pdf.
3. *Сорокина Е.М.* Об условиях перехода российских организаций на международные стандарты финансовой отчетности // Известия Иркутской государственной экономической академии. 2009. № 5. С. 82–88.
4. *Ковалева Л.И., Пономарева Н.В.* Проблемы и перспективы внедрения МСФО в России. URL: http://www.fa.ru/fil/orel/science/Documents/kovaleva_statya_6.pdf.
5. *Горлова О.С.* Повышение прозрачности отчетности в секторе государственного управления в соответствии с международными стандартами // Экономика и предпринимательство. 2014. № 11. Ч. 3. С. 164–167.
6. *Легенькова М.К.* Применение международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе экономики России // Регионоведение. 2015. № 3. С. 70–78.
7. *Пономарева С.В., Климова Е.К.* Модернизация системы бухгалтерского учета и отчетности в России на основе международных стандартов общественного сектора // Экономика и предпринимательство. 2015. № 2. С. 442–445.
8. *Parry Michael.* International standards for accounting and statistics. URL: <http://www.icgfm.org/journal/2011/no2/Parry.pdf>.
9. *Bergmann Andreas.* Financial Reporting of International Organizations. URL: http://www.sgvw.ch/wp-content/uploads/17_bergmann.pdf.
10. *Biraud G.* Preparedness of United Nations System Organizations for the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Geneva, United Nations, 2010. URL: https://www.unjui.org/en/reports-notes/JIU%20Products/JIU_REP_2010_6_English.pdf.
11. *Chan James L.* International Public Sector Accounting Standards: Conceptual and Institutional Issues. URL: <http://jameslchan.com/papers/Chan2008IPSAS3.pdf>.
12. *Chan James L., Xu Yunxiao.* Government Financial Reporting Standards and Practices. In: The International Handbook of Public Financial Management. Palgrave Macmillan, 2013. URL: http://jameslchan.com/papers/A2_ChanXu2012GFRSP.pdf.
13. *Хьюз Р., Джозефс Т., Каролова В., Кривенков В., Люнгман Й.* Российская Федерация. Оценка прозрачности в налогово-бюджетной сфере. URL: <https://goo.gl/Bs2unr>.

A TRAJECTORY OF IPSAS DEVELOPMENT AND THE PROSPECTS OF APPLICATION IN RUSSIA

Evelina V. PESHINA^{a,*}, Artur A. REPIN^b

^a Ural State University of Economics, Yekaterinburg, Russian Federation
peshina@yandex.ru

^b Finance Department of Yamalo-Nenets Autonomous Okrug, Salekhard, Yamal-Nenets Autonomous Okrug, Russian Federation
repin777artur@gmail.com

* Corresponding author

Article history:

Received 1 April 2016
Accepted 13 April 2016

JEL classification: H83, M40,
M48

Keywords: IPSAS, international
financial reporting standards,
public sector, finance, statistics

Abstract

Importance The article presents the results of a study into the IPSAS development path, areas for their formation, dissemination and promotion worldwide. The research is of scientific relevance and practical novelty as there are few Russian publications on the specifics of IPSAS.

Objectives The research briefly narrates the history of IPSAS as a result of cooperation among the UN, International Monetary Fund, International Federation of Accountants, International Accounting Standards Board. The article displays the nexus between IPSAS and documentary evolution, i.e. the United Nations System of National Accounts, Government Finance Statistics Manual, International Financial Reporting Standards.

Methods The research draws upon methods for scientific knowledge generation, i.e. logic and comparative analysis, synthesis, such methods of scientific research as factor, systems, cause-and-effect analysis, classification and systematization.

Results We presented our own systematization of IPSAS history and development and singled out two blocks, external and internal ones. The article also provides our conclusions on whether the Russian system of macroeconomic statistics is prepared to apply the IPSAS, and indicates challenging issues of implementing and using the standards.

Conclusions and Relevance The article is called to reduce a lack of translations of international scientific materials on IPSAS history, the process of preparing and adopting fundamental documents of the macroeconomic statistics and financial reporting standards. The proposed comparative systematization of basic characteristics of IFRS and their application in Russia in compliance with regulations of the Russian Ministry of Finance should increase the quality of domestic training in statistics.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2016

Acknowledgments

The article is adapted from the *Financial Analytics: Science and Experience* journal, 2016, No. 17 (299).

References

1. Sokolov Ya.V. *Sud'ba mezhdunarodnykh standartov finansovoi otchetnosti v Rossii* [The Destiny of the International Financial Reporting Standards in Russia]. Available at: <http://finbiz.spb.ru/download/sokol.pdf>. (In Russ.)
2. Ryabushkin B.T. *K voprosu o garmonizatsii denezhno-kreditnoi statistiki s sistemoi natsional'nykh schetov (na osnove mezhdunarodnykh standartov)* [On the issue of harmonizing monetary statistics with the System of National Accounts (based on international standards)]. Available at: http://finbiz.spb.ru/download/3_2006_rab.pdf. (In Russ.)
3. Sorokina E.M. [On the Russian companies' adoption of International Financial Reporting Standards]. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii = Izvestiya of Irkutsk State Economics Academy*, 2009, no. 5, pp. 82–88. (In Russ.)
4. Kovaleva L.I., Ponomareva N.V. *Problemy i perspektivy vnedreniya MSFO v Rossii* [Issues and prospects of IFRS adoption in Russia]. Available at: http://www.fa.ru/fil/orel/science/Documents/kovaleva_statya_6.pdf. (In Russ.)

5. Gorlova O.S. [Increasing financial reporting transparency in the public sector in accordance with international standards]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2014, no. 11-3, pp. 164–167. (In Russ.)
6. Legen'kova M.K. [Application of International Financial Reporting Standards in the public sector of the Russian economy]. *Regionologiya = Regionology*, 2015, no. 3, pp. 70–78. (In Russ.)
7. Ponomareva S.V., Klimova E.K. [Updating the accounting and financial reporting systems in Russia on the basis of International Public Sector Accounting Standards]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2015, no. 2, pp. 442–445. (In Russ.)
8. Parry M. International Standards for Accounting and Statistics. Available at: <http://www.icgfm.org/journal/2011/no2/Parry.pdf>.
9. Bergmann A. Financial Reporting of International Organizations. Available at: http://www.sgvm.ch/wp-content/uploads/17_bergmman.pdf.
10. Biraud G. Preparedness of United Nations System Organizations for the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Geneva, United Nations, 2010. Available at: https://www.unjiu.org/en/reports-notes/JIU%20Products/JIU_REP_2010_6_English.pdf.
11. Chan James L. International Public Sector Accounting Standards: Conceptual and Institutional Issues. Available at: <http://jameslchan.com/papers/Chan2008IPSAS3.pdf>.
12. Chan James L., Xu Yunxiao. Government Financial Reporting Standards and Practices. In: *The International Handbook of Public Financial Management*. Palgrave Macmillan, 2013. Available at: http://jameslchan.com/papers/A2_ChanXu2012GFRSP.pdf.
13. Hughes R., Josephs T., Karolova V., Krivenkov V., Ljungman G. *Rossiiskaya Federatsiya. Otsenka prozrachnosti v nalogovo-byudzhetnoi sfere* [The Russian Federation. Fiscal transparency evaluation]. Available at: <https://www.imf.org/external/russian/pubs/ft/scr/2014/cr14134r.pdf>. (In Russ.)