**Обучающий документ для сотрудников FASB**

**Взаимодействие экологического, социального и государственного управления**

***Вопросы, касающиеся стандартов финансового учета***

*Цель учебного документа*

1. Экологическая, социальная и управленческая отчетность (ЭСУ) - это область, которой все больше внимания уделяет широкий круг заинтересованных сторон, включая инвесторов, рейтинговые агентства, кредиторов, составителей отчетности, регулирующие органы и лиц, определяющих политику. Отчетность ЭСУ включает широкий спектр количественной и качественной информации. Заинтересованные стороны стремятся понять влияние соответствующих вопросов ЭСУ на бизнес-стратегию, денежные потоки, финансовое положение и финансовые результаты компании. В других случаях стороны запрашивают эту информацию с точки зрения государственной политики или для оказания влияния на корпоративное поведение.
2. Инвесторы и другие заинтересованные стороны подняли вопросы о пересечении вопросов ЭСУ со стандартами финансового учета, выпущенными Советом по стандартам финансового учета (ССФУ). Хотя вопросы ЭСУ охватывают широкий круг тем, выходящих за рамки тем, охватываемых стандартами финансового учета, персонал ССФУ отмечает, что многие действующие стандарты бухгалтерского учета требуют, чтобы организация учитывала изменения в своей деловой и операционной среде, когда эти изменения имеют существенное прямое или косвенное влияние о финансовой отчетности и примечаниях к ней. Это часто имеет место в тех областях бухгалтерского учета, которые требуют суждений и оценок руководства.
3. Персонал ССФУ разработал этот учебный документ, чтобы предоставить инвесторам и другим заинтересованным сторонам обзор пересечения вопросов ЭСУ со стандартами финансового учета. В этом документе также приводятся примеры того, как предприятие может учитывать влияние существенных вопросов ЭСУ при применении действующих стандартов бухгалтерского учета, аналогично тому, как предприятие рассматривает другие изменения в своей деятельности и операционной среде, которые имеют существенное прямое или косвенное влияние на финансовую отчетность. Чтобы лучше понять эту тему, сотрудники ССФУ полагают, что важно понимать роль ССФУ как назначенного независимого разработчика стандартов финансовой отчетности для публичных компаний, частных компаний и некоммерческих организаций. Поэтому в данном учебном документе также обсуждается эта тема.
4. Этот учебный документ организован следующим образом:

* Обзор отчетности ЭСУ
* Роль ССФУ в установлении стандартов финансового учета
* Взаимосвязь вопросов ЭСУ со стандартами финансового учета.

1. Этот учебный документ не меняет и не модифицирует текущие общепринятые принципы бухгалтерского учета (ОПБУ) и не предназначен для всесторонней оценки пересечения вопросов ЭСУ со стандартами финансового учета. Кроме того, примеры, включенные в этот документ, носят иллюстративный характер и не предназначены для передачи дополнительных требований, помимо тех, которые содержатся в текущих ОПБУ. При подготовке финансовой отчетности организации должны ссылаться на действующие ОПБУ и учитывать специфические факты и обстоятельства компании.
2. Взгляды, выраженные в этом учебном документе, принадлежат сотрудникам ССФУ. Официальные позиции ССФУ достигаются только после длительных надлежащих процедур и обсуждений.

Обзор отчетов ЭСУ

1. Вопросы ЭСУ охватывают широкий круг тем, выходящих за рамки тем, охватываемых стандартами финансовой отчетности. Есть несколько организаций, которые установили основы, которые организация может использовать для добровольных или иных целей отчетности. Также существует несколько отраслевых организаций, которые разработали отраслевые рекомендации для такой отчетности.
2. В следующей таблице приведены примеры общих тем, которые заинтересованные стороны обычно рассматривают как вопросы ЭСУ (не предполагается, что они всеобъемлющие):

|  |  |
| --- | --- |
| Относящийся к окружающей среде | |
| * Изменение климата * Экологические воздействия, такие как загрязнение, вырубка лесов и потеря биоразнообразия. * Управление энергопотреблением, например, энергоэффективные здания и производственные процессы. * Выбросы парниковых газов * Риск судебного разбирательства, например, связанный с загрязнением окружающей среды. * Политика и урегулирования * Источники сырья * Возобновляемая энергия * Экологически чистые продукты и упаковка. * Управление водными ресурсами и отходами | |
| Социальное | Руководство |
| * + Связи с общественностью   + Разнообразие, равенство и инклюзивность   + Здоровье и безопасность сотрудников   + Развитие человеческого капитала   + Управление трудовыми ресурсами   + Конфиденциальность и безопасность данных   + Качество и безопасность продукции.   + Стандарты цепочки поставок | * + Противодействие взяточничеству и коррупции   + Деловая этика   + Корпоративная устойчивость   + Разнообразие лидерства   + Административная компенсация   + Лоббирование и политические взносы   + Структура собственности * Налоговая прозрачность |

Роль ССФУ в установлении стандартов финансовой отчетности

1. Комиссия по ценным бумагам и биржам США (КЦБ или Комиссия) имеет широкие полномочия в отношении принципов финансового учета и финансовой отчетности для публичных компаний и признает ССФУ в качестве назначенного независимого разработчика стандартов финансового учета для публичных компаний. Стандарты ССФУ также признаны авторитетным источником ОПБУ для частных компаний и некоммерческих организаций многими организациями, такими как Совет штата по бухгалтерскому учету и Американский институт сертифицированных государственных бухгалтеров. Хотя ССФУ не устанавливает стандарты для отчетности ЭСУ, применение многих действующих стандартов бухгалтерского учета требует, чтобы организация учитывала изменения в своей деловой и операционной среде, когда эти изменения оказывают существенное прямое или косвенное влияние на финансовую отчетность и примечания к ней.
2. Как указано выше, требования к финансовой отчетности для публичных компаний устанавливаются КЦБ. Эти требования включают финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с ОПБУ, установленную ССФУ. Кроме того, правила КЦБ включают требования о раскрытии информации, подлежащей включению в периодические отчеты, но за пределами финансовой отчетности. Это включает, например, обсуждение и анализ со стороны руководства и факторы риска. Требования КЦБ к раскрытию информации, которую может потребоваться включить вне финансовой отчетности, включают руководство Комиссии по раскрытию информации, связанной с изменением климата.
3. Миссия ССФУ заключается в “разработке и совершенствовании стандартов финансового учета и отчетности для предоставления полезной информации инвесторам и другим пользователям финансовых отчетов и информирования заинтересованных сторон о том, как наиболее эффективно понимать и внедрять эти стандарты”. ССФУ выполняет свою миссию посредством процесса установления стандартов, который является прозрачным и всеобъемлющим. Концептуальная основа ССФУ гласит, что “финансовые отчеты общего назначения не предназначены для отображения стоимости отчитывающейся организации; но они предоставляют информацию, которая помогает существующим и потенциальным инвесторам, кредиторам и другим кредиторам оценить стоимость отчитывающейся организации”. Финансовая отчетность общего назначения предоставляет информацию о текущих условиях и тенденциях, которые помогают инвесторам прогнозировать будущие денежные потоки и результаты деятельности отчитывающейся организации. Стандарты финансового учета не предназначены для того, чтобы каким-либо образом влиять на поведение, в том числе приносить пользу одной отрасли или бизнес-модели по сравнению с другой или побуждать предприятия к определенным действиям. Вместо этого стандарты финансового учета предназначены для предоставления инвесторам и связанным с ними пользователям полезной для принятия решений нейтральной информации, которая достоверно отражает экономическую деятельность предприятия в качестве основы для принятия инвестиционных и других решений о распределении капитала.
4. Финансовая отчетность общего назначения не может удовлетворить все потребности существующих и потенциальных инвесторов и связанных пользователей. Пользователи обычно рассматривают информацию, выходящую за рамки финансовой отчетности общего назначения (например, нефинансовые показатели, качественные оценки тенденций, отчеты о прибылях и убытках, пресс-релизы и добровольные отчеты ЭСУ), а также свои собственные точки зрения, которые могут включать факторы взвешивания, которые непосредственно влияют на их собственные личные ценности для принятия решений о распределении капитала и других решений.

Взаимосвязь вопросов ЭСУ со стандартами финансового учета

1. При применении стандартов финансового учета организация может учитывать влияние определенных существенных вопросов ЭСУ аналогично тому, как организация рассматривает другие изменения в своей деловой и операционной среде, которые имеют существенное прямое или косвенное влияние на финансовую отчетность и примечания к ней. Некоторые отрасли могут быть затронуты в большей степени, чем другие (например, некоторые отрасли могут быть больше затронуты определенными экологическими проблемами, такими как изменения в экологических нормах). Способ, которым организация может рассматривать влияние вопросов ЭСУ, зависит от применяемого стандарта бухгалтерского учета, а также характера и значимости вопроса ЭСУ. Некоторые вопросы ЭСУ могут напрямую влиять на суммы, представленные и раскрытые в финансовой отчетности, например, посредством признания и оценки компенсационных расходов. Другие вопросы ЭСУ могут косвенно повлиять на финансовую отчетность; например, организация может понести репутационный ущерб из-за загрязнения окружающей среды, которое снижает продажи. Прочие вопросы ЭСУ могут не иметь существенного влияния на финансовую отчетность. Кроме того, организация может рассматривать определенные вопросы ЭСУ в качестве исходных данных для бухгалтерского анализа; например, существенное снижение спроса в течение отчетного периода может быть учтено при оценке будущих денежных потоков, используемых в долгосрочных активах или анализе обесценения фирмы. Наконец, риски и возможности, связанные с вопросами ЭСУ, могут иметь неблагоприятное, благоприятное или нейтральное влияние на финансовую отчетность.
2. В оставшейся части этого учебного документа приводятся примеры того, как организация может учитывать прямое или косвенное влияние существенных экологических факторов при применении действующих ОПБУ. Приведенные ниже примеры предназначены для пояснения и не предназначены для передачи дополнительных требований, помимо тех, которые содержатся в текущих ОПБУ. В то время как примеры сосредоточены на пересечении экологических вопросов со стандартами финансового учета, персонал ССФУ отмечает, что влияние таких вопросов на финансовую отчетность, если оно является существенным, рассматривается таким же образом, как и другие изменения в деловой и операционной среде организации (например, как изменение потребительских предпочтений и технологических или нормативных изменений). То есть то, как или когда организация рассматривает влияние экологических вопросов на финансовую отчетность, представляет собой оценку фактов и обстоятельств, которая, среди прочего, учитывает их значимость. Наконец, приведенное ниже обсуждение представляет собой краткое изложение соответствующих стандартов бухгалтерского учета и не претендует на полноту. При подготовке финансовой отчетности организации должны ссылаться на действующие ОПБУ и учитывать специфические для них факты и обстоятельства.

|  |  |
| --- | --- |
| **ОПБУ** | **Взаимосвязь экологических вопросов со стандартами финансового учета** |
| *Подтема 205-40,*  *Представление финансовой отчетности - постоянное предприятие* | Руководство требует, чтобы администрация в каждом годовом и промежуточном отчетном периоде оценивала, существуют ли существенные сомнения в способности предприятия продолжать непрерывную деятельность в течение одного года после даты выпуска финансовой отчетности. При проведении такой оценки администрация должна учитывать всю информацию, которая известна и разумно доступна на дату выпуска финансовой отчетности. В своей оценке непрерывности деятельности администрация может учитывать последствия экологических проблем (например, увеличение затрат на соблюдение требований, связанных с введенными в действие правилами о выбросах), а также другие соответствующие факторы, которые могут иметь существенное значение для способности организации выполнять свои обязательства по мере их наступления в течение одного года после даты выпуска финансовой отчетности. Если существуют существенные сомнения в способности продолжать непрерывную деятельность, администрация должна рассмотреть вопрос о том, устраняют ли её планы эти сомнения. Администрация обязана раскрывать определенную информацию, если она приходит к выводу о наличии существенных сомнений или о том, что её планы устраняют возникшие существенные сомнения. Такое раскрытие информации должно включать информацию о тех вопросах, которые имели важное значение для оценки непрерывности деятельности. |
| *Тема 275,*  *Риски и факторы неопределенности* | Руководство требует, чтобы компания раскрывала качественную информацию об определенных риски и неопределенности, которые могут существенно повлиять на суммы, указанные в финансовая отчетность **на ближайшую перспективу**. Требования к раскрытию информации включают информация о характере деятельности организации и текущей уязвимости возникающие из-за определенных концентраций. Предприятие может определить, что эффекты экологических вопросов являются существенными для предприятия в ближайшей перспективе и обеспечивают раскрытие определенной информации в соответствии с этим руководством. Руководство также требует раскрытия значительных оценок, которые могут быть особенно чувствителен к изменениям. Раскрытие информации требуется, если это обоснованно возможно, что допущения, которые компания делает в отношении будущего, приведут к существенное изменение балансовой стоимости активов и обязательств в ближайшем будущем. Предприятие может раскрывать, среди прочего, характер неопределенности и указание на то, что, по крайней мере, разумно возможно, что оценка изменится в ближайшее время. Руководство поощряет (не требует) раскрытия факторы, которые делают оценку чувствительной к изменениям, а также любой риск -методы сокращения (например, получение страховки), используемые организацией. Сотрудники FASB отмечают, что требования к раскрытию информации в Разделе 275 могут быть аналогично раскрытию информации по другим темам, таким как Тема 280, Сегменты, Тема 410, Выбытие активов и обязательства по охране окружающей среды, и Тема 450, Непредвиденные обстоятельства |
| *Тема 330,*  *Опись.* | Руководство требует, чтобы организация первоначально оценивала свои запасы по себестоимости, чтобы привести запасы в их текущее состояние и местонахождение. Такие затраты обычно определяются с использованием приемлемого метода расчета затрат, такого как «первым пришел - первым ушел» (FIFO) или «последний пришел - первым ушел» (LIFO). Запасы, оцениваемые с использованием любого метода, кроме LIFO или метода розничных запасов (МРЗ), впоследствии оцениваются по наименьшей из двух величин: себестоимости и чистой стоимости реализации (то есть расчетная цена продажи в ходе обычной деятельности за вычетом разумно прогнозируемых затрат на завершение производства, утилизация и транспортировки). Запасы, оцениваемые с использованием LIFO или МРЗ, впоследствии оцениваются по наименьшей из двух величин: себестоимости или рыночной стоимости. При оценке чистой цены продажи руководство должно учитывать все относящиеся к делу факты и обстоятельства. На оценки чистой стоимости реализации может существенно повлиять, например, изменение нормативных требований, которое делает запасы устаревшими, значительное погодное событие, которое вызывает физический ущерб запасам, снижение спроса на товары организации в результате изменений в поведении потребителей или увеличение в затратах на завершение из-за ограничений с источниками сырья. |
| *Подтема 350-20,*  *Нематериальные активы – ценность фирмы и прочее - ценность фирмы*  *Подтема 350-30,*  *Нематериальные активы - ценность фирмы и прочее - Общие нематериальные активы, кроме ценности фирмы* | *Обесценение деловой репутации и нематериальных активов с неопределенным сроком использования.*  В руководстве говорится, что ценность фирмы и нематериальные активы с неограниченным сроком использования (например, торговые наименования) не амортизируются, а вместо этого проверяются на обесценение не реже одного раза в год или чаще, если существуют признаки обесценения. Обесценение ценности фирмы возникает, когда балансовая стоимость отчетной единицы превышает ее справедливую стоимость. Для нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования уменьшение справедливой стоимости актива ниже его балансовой стоимости приводит к начислению убытков от обесценения. Прямое или косвенное воздействие фактора окружающей среды может привести к появлению индикатора обесценения; например, изменения в правилах обращения с опасными отходами, которые отрицательно сказываются на деятельности предприятия, могут быть индикатором обесценения. Экологические вопросы также могут повлиять на оценку убытка от обесценения, когда, например, вопрос существенно влияет на допущения участников рынка, используемые для расчета справедливой стоимости отчетной единицы (ценность фирмы) или справедливой стоимости нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования. Организация должна раскрыть, среди прочего, факты и обстоятельства, которые привели к признанию убытка от обесценения, а также метод определения справедливой стоимости.  *Нематериальные активы с ограниченным сроком существования.*  Руководство требует, чтобы организация амортизировала нематериальный актив с ограниченным сроком службы (например, отношения с клиентами или разработанные технологии) в течение срока его полезного использования, который представляет собой период, в котором нематериальный актив, как ожидается, будет прямо или косвенно способствовать денежным потокам организации. . Предприятие должно оценивать оставшийся срок полезного использования в каждом отчетном периоде и перспективно отражать любые изменения оценки в финансовой отчетности. Воздействие экологического фактора может быть одним из многих факторов, влияющих на расчетный срок полезного использования нематериального актива. Например, организация может разработать более энергоэффективный продукт для замены унаследованного продукта, что приведет к изменению расчетного срока полезного использования нематериального актива взаимоотношений с клиентом, связанного с унаследованным продуктом. В качестве альтернативы организация может приобрести права на определенные «зеленые» технологии, которые коммерчески не оправдали ожиданий и, таким образом, будут подлежать начислению на обесценение. Нематериальный актив с ограниченным сроком службы оценивается на предмет обесценения в соответствии с Разделом 360. |
| *Тема 360,*  *Основные средства* | Руководство требует, чтобы компания учитывала долгосрочные активы, такие как здания, машины, оборудование, мебель и инвентарь, по их первоначальной стоимости. Впоследствии предприятие амортизирует стоимость актива за вычетом оценочной ликвидационной стоимости в течение ожидаемого срока полезного использования актива. Наличие на рынке более энергоэффективного оборудования может привести к снижению оценочной стоимости восстановления менее энергоэффективного оборудования и / или уменьшению его расчетного срока полезного использования. Руководство также требует, чтобы организация тестировала долгоживущий актив (или группу активов), который удерживается и используется для возмещения при наличии индикатора обесценения. Вопросы окружающей среды могут привести к появлению индикаторов обесценения; например, существенное снижение рыночного спроса на продукцию или изменение регулирования, которое отрицательно сказывается на предприятии, может указывать на то, что производственное предприятие может быть обесценено. При наличии индикаторов обесценения организация должна оценить, является ли долгоживущий актив возмещаемым (то есть, если недисконтированные прогнозы денежных потоков, непосредственно связанные с активом, превышают балансовую стоимость этого актива). |
| *Подтема 410-20,*  *Выбытие активов и обязательства по охране окружающей среды - Обязательства по выбытию активов*  *Подтема 410-30,*  *Выбытие активов и экологические обязательства - Экологические обязательства*  *Подтема 450-20,*  *Непредвиденные обстоятельства - непредвиденные убытки*  *Подтема 450-30,*  *Непредвиденные обстоятельства - непредвиденные расходы* | **Непредвиденные убытки и связанные темы**  *Непредвиденные убытки*  Подтема 450-20 обеспечивает основу для определения того, когда требуется начисление для покрытия непредвиденных расходов (если убыток вероятен и поддается разумной оценке). Примеры непредвиденных убытков включают в себя ответственность за травмы или ущерб, причиненные проданной продукцией, и обязательства, связанные с гарантиями на продукцию. В руководстве также говорится, что общие или неопределенные бизнес-риски не соответствуют условиям для начисления и что предприятию запрещено накапливать условные убытки по этим рискам.  *Обязательства по охране окружающей среды*  Руководство требует от организации учитывать соответствующие нормативные, правовые и договорные требования при учете экологических обязательств, например, нормативные требования по устранению загрязнения земель или штрафы, налагаемые государством за невыполнение целевых показателей выбросов. Организации должны раскрывать характер непредвиденных обстоятельств и, в некоторых случаях, указывать на разумную вероятность того, что начисленная сумма может измениться в ближайшем будущем. В отношении непредвиденных обстоятельств непризнанных убытков организации должны раскрывать оценку возможного убытка или диапазона убытков или заявление о том, что такая оценка не может быть произведена.  *Обязательства по выбытию активов*  Руководство применяется к договорным и прочим юридическим обязательствам, связанным с выбытием долгосрочных активов в результате приобретения, развития строительства и/или нормальной эксплуатации долгосрочного актива. Обязательство по выбытию актива (ОВА) - это обязательство, первоначально оцениваемое по справедливой стоимости. Предприятие капитализирует стоимость как часть первоначальной стоимости соответствующего долгосрочного актива и амортизирует этот актив в течение срока его полезного использования. Экологические вопросы могут повлиять на признание, оценку и раскрытие ОВА в финансовой отчетности, например, связанные с (а) юридическим обязательством удалить хранилище токсичных отходов в конце срока его полезного использования или (б) нормативное требование по выводу из эксплуатации атомной электростанции или морской буровой платформы.  *Получите непредвиденные расходы*  Экологические вопросы могут привести к возникновению как рисков, так и возможностей для предприятия и, следовательно, могут привести к уменьшению или увеличению прибыли и денежных потоков. В подтеме 450-30 указано, что условные доходы обычно не должны признаваться в финансовой отчетности до тех пор, пока все условные обязательства не будут урегулированы и сумма не будет реализована или может быть реализована. Например, непредвиденный выигрыш может возникнуть в результате потенциального страхового возмещения (превышающего признанный убыток), связанного с ущербом, нанесенным производственному объекту во время значительного погодного явления. |
| *Тема 740,*  *Подоходные налоги* | Организации должны признавать отложенные налоговые активы в отношении вычитаемых временных разниц, перенесенных на будущие периоды операционных убытков и налоговых кредитов, если имеется достаточный будущий налогооблагаемый доход для реализации налоговой выгоды. Оценочный резерв признается, если на основании положительных и отрицательных доказательств существует большая вероятность того, что некоторая часть или весь отложенный налоговый актив не будет реализован. Экологические нормы могут повлиять на оценку будущего налогооблагаемого дохода. Например, на оценки будущего налогооблагаемого дохода может повлиять прогнозируемое увеличение затрат в соответствии с принятыми экологическими нормами. |
| *Тема 820,*  *Оценка справедливой стоимости* | Оценка справедливой стоимости широко используется в ОПБУ, например, при учете приобретенных активов и принятых обязательств при объединении бизнеса, учете многих финансовых инструментов, оценке обесценения долгосрочных активов, ценности фирмы и других нематериальных активов, а также при проведении теста на классификацию аренды. Справедливая стоимость - это рыночная оценка цены продажи актива или передачи обязательства в рамках обычной сделки между участниками рынка. Допущения участников рынка, связанные, например, с потенциальным законодательством или наиболее эффективным и эффективным использованием актива, могут повлиять на оценку справедливой стоимости. |
| *Различные отраслевые рекомендации по 900 темам* | Влияние экологических факторов, если они существенны, может быть вкладом во многие бухгалтерские измерения в соответствии с различными отраслевыми рекомендациями. |