

Научная статья

УДК 657.1

EDN PSRASK

DOI 10.17150/2411-6262.2024.15(3).1296-1312



Т.Г. Арбатская , Я.В. Путырская

Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация

Автор, ответственный за переписку: Я.В. Путырская, PutyrskayaYV@bgu.ru

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ ОБ АКТИВАХ В БАЛАНСЕ ОРГАНИЗАЦИЙ ГОСУДАРСТВЕННОГО И ЧАСТНОГО СЕКТОРОВ ЭКОНОМИКИ

АННОТАЦИЯ. Одним из основных источников, обеспечивающих информационные потребности ключевых пользователей об имущественном и финансовом состоянии организации, является бухгалтерский баланс. Вместе с тем, его содержание различается в зависимости от принадлежности организации к тому или иному сектору экономики. Цель работы — провести сравнительный анализ понятия и критериев признания активов и особенностей раскрытия информации о них в бухгалтерском балансе организаций государственного и негосударственного секторов экономики. Исследование проводилось путем изучения, обобщения, систематизации и логического анализа соответствующей нормативной правовой базы. В результате было установлено, что несмотря на то, что состав активов в целом идентичен, представление информации об активах в бухгалтерских балансах различается. Также в федеральных стандартах были выявлены разные подходы к классификации основных средств, что обуславливает неоднозначное понимание их групп и видов. Установлены отдельные особенности и отличия в признании в бухгалтерском учете и отчетности некоторых видов активов в зависимости от условий их получения и использования. Такими активами являются инвестиционная недвижимость, земельные участки и объекты природопользования, биологические активы и другие объекты животного и растительного мира. Кроме этого, выявлено несоответствие терминологии в отношении оценки основных средств и нематериальных активов в балансах организаций государственного и негосударственного секторов экономики, что затрудняет понимание отчетной информации пользователями. Предложено закрепить в нормативных документах единую терминологию при классификации и представлении отчетной информации в рассматриваемых секторах экономики.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА. Сравнительный анализ, активы, бухгалтерский баланс, ФСБУ, организации бюджетной сферы.

ИНФОРМАЦИЯ О СТАТЬЕ. Дата поступления 25 апреля 2024 г.; дата принятия к печати 26 августа 2024 г.; дата онлайн-размещения 31 августа 2024 г.

Original article

T.G. Arbatskaya , Ya.V. Putyrskaya

Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation

Corresponding author: Ya.V. Putyrskaya, PutyrskayaYV@bgu.ru

COMPARATIVE ANALYSIS OF ASSETS INFORMATION DISCLOSURE IN THE BALANCE SHEET OF PUBLIC AND PRIVATE SECTOR ENTERPRISES

ABSTRACT. The balance sheet is one of the most important sources of information about the property and finances of an organization for users. At the same time, its content varies depending on the organization's affiliation with a particular sector of the economy. The purpose of the study is to conduct a comparative analysis of the concept and criteria for recognizing assets, as well as the features of disclosing information about assets in the balance sheet of organizations in the public and non-public

© Арбатская Т.Г., Путырская Я.В., 2024

sectors of the economy. The study examined, summarized, and systematized regulatory legal acts on accounting in the public and non-public sectors of the economy. As a result of the study, it was found that the composition of assets is generally identical, but the presentation of information in the balance sheets differs. It has also been established that federal standards contain different approaches to the classification of fixed assets, which leads to an ambiguous understanding of their groups and types. Also, depending on the conditions for obtaining and using certain types of assets, some features and differences in their accounting and disclosure of information about them in reporting have been identified. Such assets include investment real estate, land plots and environmental management facilities, biological assets and other objects of flora and fauna. Also, a discrepancy in the terminology in the assessment of fixed assets and intangible assets used to disclose information in the balance sheets of organizations in the public and non-public sectors of the economy was revealed, that makes it difficult for users to understand the reporting information. It is proposed to consolidate in regulatory documents a unified terminology when classifying and presenting reporting information in the sectors of the economy under consideration.

KEYWORDS. Comparative analysis, assets, balance sheet, FSBU, public sector organizations.

ARTICLE INFO. Received April 25, 2024; accepted August 26, 2024; available online August 31, 2024.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ¹ заложил единые требования к бухгалтерскому учету и отчетности для всех экономических субъектов РФ, в то время как специфика деятельности организаций сектора государственного управления и частного сектора экономики в рамках национальной системы бухгалтерского учета обусловила выделение подсистем учета в каждом из них.

Последние годы Минфин РФ проводит активное обновление нормативной базы регулирования бухгалтерского учета, как в секторе государственного управления, так и в частном секторе. Несмотря на то, что процесс разработки нормативных правовых актов начался практически одновременно для обоих секторов, темпы его реализации в секторе государственного управления были более интенсивными. К моменту написания настоящего исследования для регулирования бухгалтерского учета в секторе государственного управления вступил в силу уже 31 федеральный стандарт бухгалтерского учета, а в частном секторе только 7. При этом за основу при разработке нормативных актов в секторе государственного управления были приняты МСФО ОС², а также принципы и методы, давно используемые в бухгалтерском учете организаций частного сектора экономики (прежде всего, метод начисления). Следствием этой реформы стало появление в секторе государственного управления новых учетных объектов, терминологии, методов оценки, форм и форматов бухгалтерской (бюджетной) отчетности, учитывающих положения Руководства по статистике государственных финансов — 2014 (далее — РСГФ-2014). Концепция реформирования бухгалтерского учета в частном секторе экономики также базировалась на сближении с МСФО, однако разные темпы разработки и внедрения федеральных стандартов бухгалтерского учета привели к тому, что в частном секторе часть бухгалтерских терминов и методов учета и отражения в отчетности объектов все еще определяются исходя из Концепции бухгалтерского учета 1997 г.³ и ранее разработанных положений по бухгалтерскому учету.

¹ О бухгалтерском учете : Федер. закон от 06 дек. 2011 № 402-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».

² МСФО Общественного сектора // Министерство финансов России : офиц. сайт. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=16828sbornik_mezhdunarodnye_standarty_finansovoi_otchetnosti_obshchestvennogo_sektora.

³ Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России : одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29 дек. 1997 // СПС «КонсультантПлюс».

Следует отметить, что развитие нормативного регулирования бухгалтерского учета все эти годы в каждом секторе шло автономно. Это привело в отдельных случаях к отсутствию терминологического единства в документах, регулирующих бухгалтерский учет в государственном и частном секторах экономики, а также к отличиям в раскрытии информации об учетных объектах в отчетности. На наш взгляд, такая ситуация противоречит одному из принципов регулирования, заявленному в ст. 20 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, который закрепляет единство системы требований к бухгалтерскому учету. Такое единство должно включать как применение единой терминологии в отношении одних и тех же объектов учета, так и подходов к их оценке, классификации и представлению в отчетности.

Такой подход не позволил сформировать единую теоретическую и методическую основу единого учетного пространства. Тем не менее, разделяем мнение И.А. Слободняка, о том что, в настоящее время единое учетное пространство не просто возможно, а необходимо, несмотря на достаточно сложный процесс его создания, предполагающий множество согласований [1].

На сегодняшний день применяемые терминология, классификация и оценка учетных объектов в рассматриваемых секторах экономики вызывают дискуссии среди ученых. В частности, такие проблемы поднимались в трудах Т.Ю. Дружиловской [2], Э.С. Дружиловской [3], Л.И. Куликовой и И.И. Яхина [4], В.С. Плотнокова и О.В. Плотноковой [5] и др.

Одной из основных форм бухгалтерской отчетности традиционно является бухгалтерский баланс. Содержание баланса является итоговым представлением данных бухгалтерского учета об объектах. Вместе с тем полное сближение форматов баланса в результате реформирования не произошло, что обусловлено не только особенностями деятельности организаций, относящихся к различным секторам экономики, но и информационными потребностями пользователей.

Проблемным вопросам подготовки бухгалтерской отчетности, и в частности бухгалтерского баланса, посвящены работы Т.И. Копыловой, Е.К. Копыловой и А.К. Татариновой [6], Л.И. Куликовой и А.А. Солнцева [7], К.К. Кумехова, Л.Н. Сорокиной, Х.М. Бекулова [8], В.В. Рябина [9], Е.М. Сорокиной [10] и многих других. Как указывают Л.И. Куликова и А.А. Солнцева, в настоящее время формирование показателей бухгалтерского баланса вызывает определенные сложности, а его структура и содержание неоднородны в различных организациях, что обусловлено отраслевой спецификой и профессиональным суждением [7]. Вследствие этого, как справедливо отмечает Е.М. Сорокина, заинтересованным пользователям сложно ориентироваться в формах отчетности, в том числе и из-за отличий в применяемой терминологии [10]. Исходя из изложенного, можно сделать вывод о необходимости ускорения разработки и принятия новых федеральных стандартов в частном секторе, что позволит сблизить раскрытие и представление информации об аналогичных объектах в различных секторах экономики.

Согласно ст. 5 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ одним из основных учетных объектов, обеспечивающих деятельность организации, является актив.

Экономическую сущность активов, как объектов бухгалтерского учета, рассматривали в своих трудах В. Борисов [11], С.В. Колчугин [12], Г.Г. Печенникова, Д.А. Одаховская и А.А. Пятак [13], С. Семенов [14], а также авторы в своих более ранних работах [15; 16]. Дискуссионными являются вопросы классификации, оценки, признания различных видов активов. Однако несмотря на существование аналогичных объектов в рассматриваемых секторах экономики регулирование их учета и раскрытия информации в отчетности отличается.

При этом единого определения актива в законе не содержится. В то же время определения активов для организаций государственного и частного секторов экономики закреплены в отдельных документах, имеющих разный юридический статус.

В соответствии с п. 36 ФСБУ ГФ «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора актив - это имущество, включая наличные и безналичные денежные средства, принадлежащее субъекту учета и (или) находящееся в его пользовании, контролируемое им в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод⁴.

Помимо определения в ФСБУ ГФ Концептуальные основы содержит обязательные условия признания объектов бухгалтерского учета, распространяющиеся, в том числе, и на активы:

1. Соответствие законодательно установленному определению;
2. Уверенность организации в будущих экономических выгодах (полезном потенциале) от актива;
3. Надежная стоимостная оценка.

Для организаций частного сектора экономики определение активов в ФСБУ не содержится. В его отсутствие можно использовать определение, приведенное в п. 7.2 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, согласно которому активы — это хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем⁵.

В соответствии с п. 8.3 Концепции устанавливает, что актив признается в бухгалтерском балансе, когда вероятно получение организацией экономических выгод в будущем от этого актива и когда стоимость его может быть измерена с достаточной степенью надежности. Как установлено в п. 2.3 самой Концепции, она не заменяет никакие нормативные акты по бухгалтерскому учету. В связи с этим сопоставить положения Концепции с какими-либо нормами ФСБУ не представляется возможным. Это касается и определения учетных объектов и, в частности, активов. В отличие от сектора государственного управления, в частном секторе экономики основополагающий стандарт, устанавливающий методологические основы, определения терминов, принципы и подходы к ведению бухгалтерского учета и раскрытию информации в отчетности, отсутствует, а в программе разработки ФСБУ такой стандарт предусмотрен не был. По нашему мнению, Минфину России следует разработать аналог стандарта, устанавливающего концептуальные основы для организаций частного сектора экономики, что будет способствовать выработке единого подхода к созданию отечественной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Сравнительный анализ национальных стандартов по бухгалтерскому учету, а также их сравнение с международными стандартами финансовой отчетности, в том числе общественного сектора, принципиальных отличий в определении активов и критериев их признания не выявил.

С точки зрения раскрытия информации об активах в бухгалтерской, финансовой и статистической отчетности важна их экономически обоснованная классификация.

Определяющим документом международного уровня для формирования статистической информации является РСГФ-2014, содержащее экономические

⁴ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»: Приказ Минфина России от 31 дек. 2016 № 256н // СПС «КонсультантПлюс».

⁵ Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29 дек. 1997 г. // СПС «КонсультантПлюс».

принципы и принципы представления статистической отчетности, методические рекомендации по представлению налогово-бюджетной статистики и гармонизированные с другими руководящими принципами макроэкономической статистики.

В настоящее время бухгалтерский (бюджетный) учет соответствует подходам, изложенным в РСГФ-2014 [17]. Поэтому классификация активов, представленная в балансе организаций бюджетной сферы⁶, гармонизирована с положениями указанного Руководства. Так, в таких организациях представление активов в балансе осуществляется, прежде всего, исходя из их формы — нефинансовые и финансовые, а в балансе коммерческих организаций — исходя из срока их использования. Кроме этого, активы в балансе коммерческих организаций отражаются по мере возрастания ликвидности. В организациях бюджетной сферы только финансовые активы представлены в балансе по мере убывания ликвидности.

В табл. 1 представлены разделы балансов организаций бюджетной сферы и коммерческих организаций в соответствии с приказами Минфина России № 33н⁷, 191н⁸.

Таблица 1
Разделы балансов организаций бюджетной сферы и коммерческих организаций

Бухгалтерский баланс организаций бюджетной сферы	Бухгалтерский баланс коммерческих организаций
Нефинансовые активы	1. Внеоборотные активы
Финансовые активы	2. Оборотные активы

Далее проведем сравнительный анализ состава активов в рассмотренных балансах (табл.2, табл.3).

Таблица 2
*Состав актива баланса организаций бюджетной сферы**

Бухгалтерский баланс организаций бюджетной сферы	Статьи актива баланса
Нефинансовые активы	Основные средства Нематериальные активы Непроизведенные активы Материальные запасы Права пользования активами Биологические активы Вложения в нефинансовые активы Нефинансовые активы в пути Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг Расходы будущих периодов Затраты на биотрансформацию Нефинансовые активы имущества казны**

⁶ Согласно п.9. ст.3 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06 дек. 2011 г. № 402-ФЗ, к организациям бюджетной сферы относятся: государственные (муниципальные) учреждения, государственные органы, органы местного самоуправления, органы местной администрации, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и территориальными государственными внебюджетными фондами.

⁷ Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений : Приказ Минфина России от 25 марта 2011 г. № 33н // СПС «КонсультантПлюс».

⁸ Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации : Приказ Минфина России от 28 дек. 2010 г. № 191н // СПС «КонсультантПлюс».

Окончание табл. 2

Бухгалтерский баланс организаций бюджетной сферы	Статьи актива баланса
Финансовые активы	Денежные средства Финансовые вложения Дебиторская задолженность Расчеты по займам (ссудам) Прочие расчеты с дебиторами Вложения в финансовые активы

* Составлена авторами на основе приказов Минфина России № 33н, 191н.
Примечание:
** Объекты государственного (муниципального) имущества, составляющие государственную казну РФ, субъектов РФ или муниципальную казну, не закрепленные за государственными и муниципальными предприятиями и учреждениями, учет которых осуществляют уполномоченные органы государственной власти, местного самоуправления или учреждения (ст.6 ФСБУ ГФ «Государственная (муниципальная) казна», утв. приказом Минфина № 84н от 15 июня 2021 г.).

В табл.3 представлен состав актива баланса коммерческой организации в соответствии с действующими приказами Минфина России № 43н и № 66н, а также в соответствии с принятым приказом Минфина 157н, вступающим в силу, начиная с отчетности за 2025 г.

Таблица 3
Состав актива баланса коммерческой организации в соответствии с действующими нормативными правовыми актами и ФСБУ 4/2023

Бухгалтерский баланс коммерческих организаций	ПБУ 4/999, Приказ № 66н10	ФСБУ 4/20223 «Бухгалтерская отчетность»11
1. Внеоборотные активы	1.1 Нематериальные активы 1.2 Основные средства 1.3 Доходные вложения в материальные ценности 1.4 Отложенные налоговые активы 1.5 Финансовые вложения	Нематериальные активы Основные средства Инвестиционная недвижимость Отложенные налоговые активы Финансовые вложения
2. Оборотные активы	2.1 Запасы 2.2 Налог на добавленную стоимость 2.3 Дебиторская задолженность 2.4 Финансовые вложения 2.5 Денежные средства и денежные эквиваленты	Запасы Долгосрочные активы к продаже Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям Дебиторская задолженность Денежные средства и денежные эквиваленты

Анализ табл. 3 показал, что в форме бухгалтерского баланса, начиная с отчетности за 2025 г., подлежит дополнительно отдельному представлению (раскрытию) информация как минимум о двух видах активов — инвестиционной недвижимости и долгосрочных активах к продаже.

⁹ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) : Приказ Минфина РФ от 06 июля 1999 г. № 43н // СПС «КонсультантПлюс».
¹⁰ О формах бухгалтерской отчетности организаций : Приказ Минфина России от 02 июля 2010 г. № 66н // СПС «КонсультантПлюс».
¹¹ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» : Приказ Минфина России от 04 окт. 2023 г. № 157н // СПС «КонсультантПлюс».

Как видно из табл. 2 и табл. 3, несмотря на существующие общие требования о раскрытии информации об активах исходя из срока обращения, в бухгалтерском балансе организаций бюджетной сферы и коммерческих организаций такое представление осуществляется по-разному. В балансе коммерческих организаций активы подразделяются только на внеоборотные и оборотные. При этом в балансе организаций бюджетной сферы активы группируются на нефинансовые и финансовые, а внутри этих разделов отдельные статьи предусматривают выделение долгосрочной части. К таким статьям относятся «права пользования активами», «вложения в нефинансовые активы», «денежные средства учреждения на депозитах», «финансовые вложения», «дебиторская задолженность», «расчеты по займам (ссудам)». По нашему мнению, существуют и другие статьи, по которым также возможно представление информации об активах по сроку использования — «биологические активы», «нефинансовые активы в пути» и «нефинансовые активы имущества казны». Тем не менее, унифицированная форма бухгалтерского баланса для организаций бюджетной сферы такой детализации не предусматривает.

Также отличается подход к раскрытию информации об оценке отдельных видов активов. Это касается основных средств и нематериальных активов, по которым в балансе организаций бюджетной сферы приводится:

- балансовая стоимость;
- уменьшение стоимости всего, в том числе амортизация;
- остаточная стоимость.

При этом по строке «уменьшение стоимости всего» помимо амортизации включается обесценение соответствующих активов (п. 17 Инструкции 33н¹², п. 16 Инструкции 191н¹³). В то же время в бухгалтерском балансе коммерческих организаций основные средства и нематериальные активы отражаются только по балансовой стоимости.

Таким образом, термин «балансовая стоимость» по-разному трактуется в нормативных правовых актах, регулирующих бухгалтерский учет в рассматриваемых секторах. В организациях бюджетной сферы балансовая стоимость основных средств и нематериальных активов — это первоначальная стоимость с учетом ее изменений (переоценки), не уменьшаемая на сумму амортизации. Остаточная стоимость — это стоимость по которой актив отражается в бухгалтерской отчетности после вычета накопленной амортизации и убытков от обесценения. В коммерческих организациях балансовая стоимость определяется как первоначальная стоимость активов, уменьшенная на суммы накопленной амортизации и обесценения (п. 25, ФСБУ 6/2020¹⁴, п. 29 ФСБУ 14/2022¹⁵). На основе изложенного можно сделать вывод, что балансовая стоимость в балансе коммерческих организаций определяется также, как остаточная стоимость в балансе организаций бюджетной сферы. В связи с чем смешиваются две разные категории оценки для отражения идентичной информации об основных средствах и нематериальных активах. При

¹² Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений : Приказ Минфина России от 25 марта 2011 г. № 33н // СПС «КонсультантПлюс».

¹³ Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации : Приказ Минфина России от 28 дек. 2010 г. № 191н // СПС «КонсультантПлюс».

¹⁴ Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» : Приказ Минфина России от 17 сент. 2020 г. № 204н // СПС «КонсультантПлюс».

¹⁵ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» : Приказ Минфина России от 30 мая 2022 г. № 86н СПС «КонсультантПлюс».

этом, несмотря на различия в представлении оценки указанных активов, в расчет валюты баланса берется их нетто-оценка.

Рассмотрим на примере формирование и представление информации об объекте основных средств в балансах коммерческой организации и организации бюджетной сферы (табл. 4).

- Исходные данные:
- Первоначальная стоимость автомобиля — 1 000 000 р.

Накопленная амортизация на дату составления баланса — 200 000 р.

Обесценение автомобиля после аварии — 150 000 р.

Таблица 4

Представление информации об объекте основных средств в балансах организации бюджетной сферы и коммерческой организации

Баланс организации бюджетной сферы	Сумма, р.	Баланс коммерческой организации	Сумма, тыс. р.
Основные средства (балансовая стоимость)	1000 000	Основные средства	650
Уменьшение стоимости основных средств, всего	350 000		
из них:			
амортизация	200 000		
Основные средства (остаточная стоимость)	650 000		

По методикам, установленным Инструкцией № 33н, Инструкцией № 191н, в расчет валюты баланса организации бюджетной сферы включается только остаточная стоимость объекта основных средств, что совпадает с балансовой стоимостью данного актива в балансе коммерческой организации.

По нашему мнению, необходимо выработать единый подход к применению терминов в отношении оценки и раскрытия информации об объектах основных средств и нематериальных активов в бухгалтерском балансе как в организациях бюджетной сферы, так и в коммерческих организациях.

Далее проведем сравнительный анализ активов, отражаемых в бухгалтерском учете и балансе в составе основных средств коммерческих организаций и в составе основных средств и других видов нефинансовых активов организаций бюджетной сферы.

В табл. 5 рассмотрим определение и критерии признания основных средств согласно федеральным стандартам бухгалтерского учета.

Сравнительный анализ показал, что определение основных средств в ФСБУ 6/2020 «Основные средства» отсутствует. Вместе с тем перечень критериев признания позволяет сделать вывод об единообразном подходе к признанию основных средств в рассматриваемых стандартах.

В процессе анализа было выявлено, что подход к классификации основных средств, установленный федеральными стандартами, отличается. В ФСБУ ГФ «Основные средства» в основе классификации приняты группы основных средств, под которыми понимаются совокупность активов, являющихся основными средствами, выделяемыми для целей бухгалтерского учета, информация по которым раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обобщенным показателем (п. 7 ФСБУ ГФ «Основные средства»). В то время как в ФСБУ 6/2020 «Основные средства» основным классификационным признаком являются виды основных средств, объединяемые в группы. При этом группой основных средств считается совокупность объектов основных средств одного вида, объединенных исходя из

Таблица 5

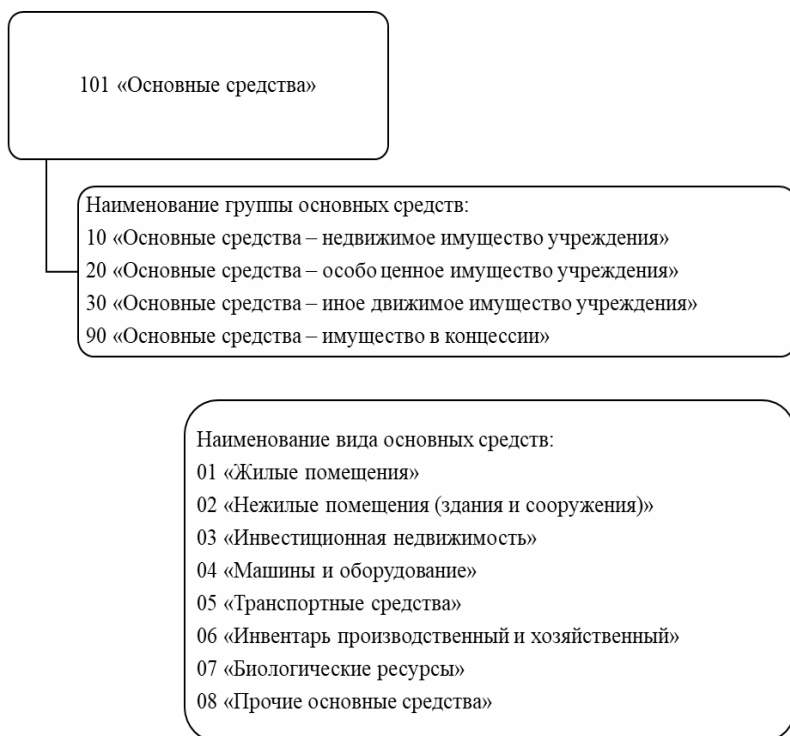
Определение и критерии признания основных средств*

Признак сравнения	ФСБУ ГФ «Основные средства», ФСБУ ГФ «Концептуальные основы»	ФСБУ 6/2020 «Основные средства»
Определение	Материальные ценности независимо от их стоимости со сроком полезного использования более 12 месяцев, предназначенные для неоднократного или постоянного использования на праве оперативного управления или по договору аренды, безвозмездного пользования в целях выполнения учреждением государственных (муниципальных) полномочий и функций	Определения как такового нет
Критерии признания	Актив, характеризующийся одновременно следующими признаками: соответствие определению, установленному в нормативных правовых актах; от объекта прогнозируется получение экономических выгод или полезного потенциала; первоначальную стоимость объекта можно надежно оценить	Актив, характеризующийся одновременно следующими признаками: а) имеет материально-вещественную форму; б) предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности; в) предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев; г) способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем или достижение уставных целей
Классификация	Основные средства классифицируются на группы: нежилые помещения (здания и сооружения); машины и оборудование; транспортные средства; инвентарь производственный и хозяйственный; многолетние насаждения; инвестиционная недвижимость; основные средства, не включенные в другие группы	Основные средства подлежат классификации по видам (например, недвижимость, машины и оборудование, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь) и группам. Также выделяется инвестиционная недвижимость
Не является объектом основных средств	Непроизведенные активы; имущество казны; биологические активы; материальные ценности, объекты недвижимого имущества, предназначенные для продажи и (или) учитываемые в составе запасов; материальные ценности, объекты незавершенного строительства в составе капитальных вложений	Капитальные вложения, долгосрочные активы к продаже

* Составлено авторами по положениям: Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» : Приказ Минфина России от 31 дек. 2016 г. № 257н // СПС «КонсультантПлюс» ; Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» : Приказ Минфина России от 31 дек. 2016 г. № 256н // СПС «КонсультантПлюс» ; Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» : Приказ Минфина России от 17 сент. 2020 г. № 204н // СПС «КонсультантПлюс» .

сходного характера их использования. Так, основные средства, представляющие собой недвижимость, предназначенную для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости, образуют отдельную группу основных средств — инвестиционная недвижимость (п.11 ФСБУ 6/2020 «Основные средства»). То есть недвижимость является видом основных средств, а инвестиционная недвижимость — группой основных средств. Следовательно, для классификации основных средств согласно ФСБУ 6/2020 «Основные средства» видами являются более крупные разделы, а группами — более узкие.

Иная ситуация в организациях бюджетной сферы. Согласно Единому плану счетов¹⁶ аналитический код счета формируется посредством детализации группы по видам. Например, к счету 101 «Основные средства» применяются следующие группы и виды аналитических счетов (рис.).



Аналитический учет на счете 101 «Основные средства»

Учитывая изложенное, можно сделать вывод, что основное отличие между группой и видом заключается в масштабе. В организации бюджетной сферы вид — это основная единица классификации, а группа — более крупная категория, включающая в себя множество видов. Например, видами основных средств являются «Жилые помещения», «Нежилые помещения (здания и сооружения)», «Инвестиционная недвижимость», которые объединяются в группу «Недвижимое имущество».

¹⁶ Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению : Приказ Минфина России от 01 дек. 2010 г. № 157н // СПС «КонсультантПлюс».

В результате в рассматриваемых федеральных стандартах происходит смешение групп и видов основных средств как основы их классификации для целей аналитического учета. Полагаем, что группы и виды являются классификационными единицами, которые необходимо использовать для разных уровней организации учета основных средств единообразно. Вследствие этого, для классификации объектов и организации аналитического учета основных средств в государственном и частном секторах экономики необходимо использовать общий подход.

Рассмотрим более подробно некоторые виды активов, которые имеют отдельные особенности признания в бухгалтерском учете и отчетности, рассматриваемых секторов экономики. Такими активами являются земельные участки, объекты природопользования, музейные предметы и музейные коллекции, которые согласно ФСБУ 6/2020 «Основные средства» относятся к неамортизируемым основным средствам. В организациях бюджетной сферы музейные предметы и музейные коллекции, как активы культурного наследия, также отражаются в составе основных средств. В то время как земельные участки и объекты природопользования являются другим видом нефинансовых активов — непроизведенными активами, учет которых с 1 января 2021 г. регулируется отдельным стандартом ФСБУ ГФ «Непроизведенные активы»¹⁷ с раскрытием информации о них в отдельной статье баланса.

Одним из видов активов, учет и раскрытие информации о которых в настоящее время существенно отличается, являются объекты животного и растительного мира. В секторе государственного управления такие объекты могут быть учтены в составе биологических активов, непроизведенных активов, основных средств и запасов (биологической продукции) в зависимости от условий их получения и использования.

Некультивируемые биологические ресурсы, относящиеся к животному и растительному миру (дикие животные в заповедниках), согласно ФСБУ ГФ «Непроизведенные активы» относятся к объектам непроизведенных активов.

Стандарт ФСБУ ГФ «Биологические активы» применяется в отношении живых организмов (животных, растений, грибов), культивируемых организацией бюджетной сферы при осуществлении уставной деятельности для получения биологической продукции. Основными группами биологических активов являются *активы на выращивании и откорме*, в том числе животные, многолетние насаждения, выращиваемые в качестве посадочного материала, иные биологические активы на выращивании, а также *биологические активы, достигшие зрелости*, в том числе племенной и продуктивный скот, рыба, птица, однолетние и многолетние насаждения, и пригодные для сбора продукции. Приказом Минфина России от 21 декабря 2022 г. № 192н¹⁸ были введены синтетические и аналитические счета для учета биологических активов и затрат на биотрансформацию, а для раскрытия информации в бухгалтерском балансе в соответствии с приказом Минфина России от 1 декабря 2022 г. № 183н¹⁹ — соответствующие статьи. Следует обратить внимание, что в настоящее время учет биологических активов на выращивании и откорме осуществляется на отдельном синтетиче-

¹⁷ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Непроизведенные активы»: Приказ Минфина России от 28 февр. 2018 г. № 34н // СПС «КонсультантПлюс».

¹⁸ О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 дек. 2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению»: Приказ Минфина России от 21 дек. 2022 г. № 192н // СПС «КонсультантПлюс».

¹⁹ О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений»: Приказ Минфина России от 01 дек. 2022 г. № 183н // СПС «КонсультантПлюс».

ском счете 113 «Биологические активы» в отличие от ранее действующего порядка, когда такие активы учитывались в составе запасов.

Также при организации бухгалтерского (бюджетного) учета различают биологические активы, биологические ресурсы и биологическую продукцию. Биологические ресурсы не используются в деятельности по биотрансформации²⁰ и сбору биологической продукции²¹, а предназначены для иных целей — реализации функции государства в области обороны, безопасности, правоохранительной деятельности (служебные собаки), перевозок (лошади, верблюды, волы), развлечения, в том числе содержащиеся в зоопарках и ботанических садах (декоративные животные и растения) и др. Поэтому биологические ресурсы согласно стандарту ФСБУ ГФ «Основные средства» учитываются в составе основных средств. При этом учет биологической продукции, полученной в результате биотрансформации, производится в соответствии с положениями ФСБУ ГФ «Запасы».

В отличие от сектора государственного управления, нормативное правовое регулирование бухгалтерского учета объектов животного и растительного мира в организациях частного сектора экономики требует доработки. Учитывая достаточно большое количество сельскохозяйственных предприятий в России и специфику их деятельности, существует потребность разработки нормативных правовых актов как федерального, так и отраслевого уровней. В настоящее время такой учетный объект как биологические активы в нормативных документах, регулирующих бухгалтерский учет в коммерческих организациях, отсутствует. На основе общих требований о признании актива в качестве основного средства взрослые животные (рабочий, племенной и продуктивный скот, служебные собаки, животные зоопарков и цирков) и многолетние насаждения признаются в составе основных средств на счете 01 «Основные средства». Однако отдельные положения, регулирующие учет таких объектов, в ФСБУ 6/2020 «Основные средства» отсутствуют. Животные, еще не достигшие биологической зрелости, находящиеся на откорме и в нагуле, птицы, кролики, семьи пчел учитываются в составе запасов на счете 11 «Животные на выращивании и откорме». Такой подход сформировался на основании положений ряда нормативных и методических документов, в частности Инструкции по применению Плана счетов № 94н²², Плана счетов для предприятий и организаций агропромышленного комплекса²³, Методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета²⁴ и ряда других отраслевых методических рекомендаций. Для соблюдения принципов регулирования бухгалтерского учета, заявленных Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, в том числе единообразного применения национальных бухгалтерских стандартов, необходимо разработать нормативные правовые акты для учета биологических активов. Следу-

²⁰ Биологическая трансформация — процессы роста, вырождения, производства и размножения, которые вызывают качественные или количественные изменения в биологическом активе (раздел 2 ФСБУ ГФ «Биологические активы», утв. Приказом Минфина России от 16 дек. 2020 г. № 310н).

²¹ Биологическая продукция — сельскохозяйственная и иная продукция как результат деятельности по биотрансформации, полученный (собранный) от биологических активов, а также иные продукты биотрансформации объектов основных средств, непродуцированных активов, биоресурсов, не находящихся на балансе субъекта учета, относящихся к животному и растительному миру, предназначенные для отчуждения (раздел 2 ФСБУ ГФ «Биологические активы» утв. Приказом Минфина России от 16 дек. 2020 г. № 310н).

²² Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению : Приказ Минфина РФ от 31 окт. 2000 г. № 94н // СПС «КонсультантПлюс».

²³ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению : Приказ Минсельхоза России от 13 июня 2001 г. № 654 // СПС «КонсультантПлюс».

²⁴ Об утверждении Методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета : Приказ Минсельхоза РФ от 29 янв. 2002 г. № 68 // СПС «КонсультантПлюс».

ет отметить, что Минфин РФ запланировал разработку стандарта «Биологические активы»²⁵ одним из самых последних — только в 3 квартале 2025 г., при этом предполагаемый срок вступления в силу стандарта с 2028 г. Таким образом, реформирование бухгалтерского учета в частном секторе отстает от сектора государственного управления, что приводит к вышеуказанным несоответствиям.

Одним из новых объектов нефинансовых активов (в секторе государственного управления) и внеоборотных активов (в частном секторе) является инвестиционная недвижимость. Сравнительный анализ положений федеральных стандартов по учету объектов инвестиционной недвижимости представлен в табл. 6.

Таблица 6

Сравнительный анализ положений федеральных стандартов по учету объектов инвестиционной недвижимости*

Признак сравнения	ФСБУ ГФ «Основные средства» 26	ФСБУ 6/2020 «Основные средства», ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» 27
Определение	Инвестиционная недвижимость — объект недвижимости или его часть, а также движимое имущество, составляющее с указанным объектом единый имущественный комплекс, находящийся во владении и (или) пользовании субъекта учета с целью получения арендной платы и (или) увеличения его стоимости, но не предназначенный для выполнения субъектом уставной деятельности и (или) продажи	Инвестиционная недвижимость — отдельная группа основных средств (недвижимость), предназначенная для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости
Оценка при признании объекта к учету	Оценивается по первоначальной стоимости, которая определяется в зависимости от способа поступления в организацию как сумма фактически произведенных капитальных вложений при приобретении в результате обменных операций (создания) или как справедливая стоимость в результате необменных операций	Оценивается по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью считается общая сумма связанных с объектом капитальных вложений, осуществленных до признания объекта в бухгалтерском учете. При получении безвозмездно первоначальная стоимость определяется как справедливая стоимость актива
Последующая оценка	После признания актив учитывается по балансовой стоимости. Учет объектов, предназначенных для отчуждения не в пользу организации бюджетной сферы, осуществляется по справедливой стоимости определяемой методом рыночных цен	Осуществляется одним из следующих способов: а) по первоначальной стоимости; б) по переоцененной стоимости. Выбранный и закрепленный в учетной политике способ применяется ко всей группе основных средств
Амортизация	Амортизация начисляется в порядке, установленном для всех других объектов основных средств	Инвестиционная недвижимость, оцениваемая по переоцененной (справедливой) стоимости, не амортизируется

* Составлено авторами по положениям указанных федеральных стандартов.

²⁵ Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2022–2026 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 5 июня 2019 г. № 83н : приказ Минфина России от 22 февр. 2022 г. № 23н.

²⁶ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» : Приказ Минфина России от 31 дек. 2016 г. № 257н // СПС «КонсультантПлюс».

²⁷ Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» : Приказ Минфина России от 17 сент. 2020 г. № 204н // СПС «КонсультантПлюс».

В результате сравнительного анализа можно сделать следующие выводы. Оценка инвестиционной недвижимости при ее признании в ФСБУ ГФ «Основные средства» учитывает все возможные способы поступления инвестиционной недвижимости в организацию, в том числе безвозмездное получение. Первоначальная оценка инвестиционной недвижимости в коммерческих организациях формируется как сумма капитальных вложений в соответствии со стандартом ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». Таким образом, подходы к формированию первоначальной оценки инвестиционной недвижимости в государственном и частном секторах аналогичны. Существенные отличия заключаются только в последующей оценке объектов инвестиционной недвижимости. Так, в коммерческих организациях предусмотрен выбор — либо по первоначальной стоимости с последующим начислением амортизации, либо по переоцененной стоимости на каждую отчетную дату. В то время как в организациях бюджетной сферы последующая оценка осуществляется по балансовой стоимости и ее переоценка возможна либо в случае продажи объекта организациям, не относящимся к сектору государственного управления, либо по постановлению правительства.

В настоящей статье проведено исследование понятия и критериев признания активов и раскрытия информации о них в бухгалтерском балансе организаций бюджетной сферы и коммерческих организаций. Анализ положений различных нормативных актов не выявил принципиальных отличий в определении активов и критериев их признания для рассматриваемых организаций. Установлено, что несмотря на то, что состав активов в целом идентичен, представление информации об активах в бухгалтерских балансах различается. Так, классификация активов в балансе организации бюджетной сферы соответствует положениям РСГФ-2014 и осуществляется исходя из их формы — нефинансовые и финансовые, а в балансе коммерческой организации — исходя из срока их использования — внеоборотные и оборотные. Кроме этого, смешиваются термины в отношении оценки основных средств и нематериальных активов в балансах организаций, что, на наш взгляд, затрудняет понимание отчетной информации пользователями. Для устранения существующего несоответствия требуется закрепление в нормативных документах единой терминологии.

При исследовании также было установлено, что подходы к классификации основных средств в федеральных стандартах отличаются. Это приводит к неоднозначному пониманию групп и видов основных средств как основы их классификации. Полагаем, что группы и виды, применяемые для классификации основных средств с целью организации их аналитического учета, следует использовать единообразно.

Также установлены отдельные особенности и отличия в признании в бухгалтерском учете и отчетности некоторых видов активов. К таким активам относятся инвестиционная недвижимость, земельные участки и объекты природопользования, биологические активы и другие объекты животного и растительного мира, учет и представление в отчетности которых зависит от условий получения и использования.

Для формирования единого учетного пространства считаем целесообразным Минфину России разработать основополагающий стандарт, устанавливающий методологические основы, определения терминов, принципы и подходы к ведению бухгалтерского учета и раскрытию информации в отчетности в частном секторе экономики. При внесении изменений в федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов и иные нормативные правовые акты учитывать выявленные противоречия и несоответствия.


Список использованной литературы


1. Слободняк И.А. Единая теория бухгалтерского учета как необходимое и достаточное условие формирования единого учетного пространства / И.А. Слободняк, Т.Г. Арбатская. — EDN UNXSJB // Учет. Анализ. Аудит. — 2015. — № 3. — С. 43–53.
2. Дружиловская Т.Ю. Реформирование российского бухгалтерского учета: история, современные проблемы, перспективы / Т.Ю. Дружиловская. — DOI 10.24891/ia.24.5.524. — EDN YOICBE // Международный бухгалтерский учет. — 2021. — № 5. — С. 524–547.
3. Дружиловская Э.С. Современный этап формирования систем федеральных стандартов бухгалтерского учета государственного и негосударственного секторов / Э.С. Дружиловская. — EDN ZBYZUD // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. — 2019. — № 7. — С. 12–21.
4. Куликова Л.И. Эволюция бухгалтерского учета и отчетности в общественном секторе экономики / Л.И. Куликова, И.И. Яхин. — DOI 10.24891/ia.22.9.1067. — EDN ULGPGM // Международный бухгалтерский учет. — 2019. — Т. 22, № 9 (459). — С. 1067–1084.
5. Плотников В.С. Концептуальные основы отчетности: влияние изменений на теорию и методологию учета и отчетности / В.С. Плотников, О.В. Плотникова. — DOI 10.24891/ia.26.8.830. — EDN DUDTJC // Международный бухгалтерский учет. — 2023. — № 8. — С. 830–854.
6. Копылова Т.И. Классификация бухгалтерского баланса от истоков до наших дней / Т.И. Копылова, Е.К. Копылова, А.К. Татарина. — EDN JCBKOH // Global and Regional Research. — 2019. — Т. 1, № 4. — С. 47–53.
7. Куликова Л.И. Формирование показателей бухгалтерского баланса о внеоборотных активах: действующая практика и направления совершенствования / Л.И. Куликова, А.А. Солнцева. — DOI 10.24891/ia.22.6.650. — EDN UUGVVR // Международный бухгалтерский учет. — 2019. — № 6. — С. 650–662.
8. Кумехов К.К. О направлениях повышения информативности и аналитичности современных форм бухгалтерской отчетности / К.К. Кумехов, Л.Н. Сорокина, Х.Н. Бекулов. — DOI 10.24891/ia.27.1.39. — EDN USWRAG // Международный бухгалтерский учет. — 2024. — № 1. — С. 39–68.
9. Рябинин В.В. Составляем баланс: внеоборотные активы / В.В. Рябинин // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. — 2020. — № 11. — С. 45–55.
10. Сорокина Е.М. Организационные аспекты подготовки отчетности как источника информации для оценки финансового состояния бизнеса / Е.М. Сорокина. — DOI 10.17150/2500-2759.2022.32(2).239-247. — EDN XCOPLQ // Известия Байкальского государственного университета. — 2022. — Т. 32, № 2. — С. 239–247.
11. Борисов В. Справедливая стоимость нефинансовых активов / В. Борисов // Учреждения культуры и искусства: бухгалтерский учет и налогообложение. — 2021. — № 9. — С. 26–35.
12. Колчугин С.В. Структура теории бухгалтерского учета / С.В. Колчугин. — DOI 10.24891/ia.26.5.540. — EDN PJEKDA // Международный бухгалтерский учет. — 2023. — № 5. — С. 540–562.
13. Печенникова Г.Г. Практические аспекты применения ФСБУ «Основные средства» / Г.Г. Печенникова, Д.А. Одаховская, А.А. Пятак. — DOI 10.17150/2411-6262.2022.13(4).1. — EDN BYEHMJ // Baikal Research Journal. — 2022. — Т. 13, № 4. — С. 1.
14. Семенов С. Нефинансовые активы: новые положения Инструкции № 157н / С. Семенов // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. — 2023. — № 2. — С. 34–41.
15. Арбатская Т.Г. Особенности раскрытия информации об активах сектора государственного управления в балансе / Т.Г. Арбатская. — DOI 10.17150/2500-2759.2022.32(4).660-671. — EDN SAXXKB // Известия Байкальского государственного университета. — 2022. — Т. 32, № 4. — С. 660–671.
16. Левченко Н.Е. Бухгалтерский учет капитальных вложений в условиях реформирования законодательства / Н.Е. Левченко, Я.В. Путырская. — DOI 10.17150/2411-6262.2022.13(2).4. — EDN MCXTZE // Baikal Research Journal. — 2022. — Т. 13, № 2. — С. 4.
17. Маслова Т.С. Казенные учреждения: бюджетный учет и отчетность : учебник / Т.С. Маслова, Т.А. Журавлева; под ред. Т.С. Масловой. — Москва : Магистр; ИНФРА-М, 2023. — 648 с.

References


1. Slobodnyak I.A., Arbatskaya T.G. The Unified Theory of Accounting as a Necessary and Sufficient Condition for the Formation of the Single User Space. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2015, no. 3, pp. 43–53. (In Russian). EDN: UNXSJB.
2. Druzhilovskaya T.Yu. Reforming Russian Accounting: the History, Current Challenges and Prospects. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2021, no. 5, pp. 524–547. (In Russian). EDN: YOICBE. DOI: 10.24891/ia.24.5.524.
3. Druzhilovskaya E.S. The Modern Stage of the Formation of Systems of Federal Accounting Standards for the State and Non-State Sectors. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2019, no. 7, pp. 12–21. (In Russian). EDN: ZBYZUD.
4. Kulikova L.I., Yakhin I.I. The Evolution of Accounting and Reporting in the Public Sector of Economy. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, no. 9, pp. 1067–1084. (In Russian). EDN: ULGPGM. DOI: 10.24891/ia.22.9.1067.
5. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. Conceptual Framework for Reporting: the Impact of Changes on the Theory and Methodology of Accounting and Reporting. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2023, no. 8, pp. 830–854. (In Russian). EDN: DUDTJC. DOI: 10.24891/ia.26.8.830.
6. Kopylova T.I., Kopylova E.K., Tatarinova A.K. Classification of the Balance Sheet from the Beginnings to the Present Day. *Global and Regional Research*, 2019, vol. 1, no. 4, pp. 47–53. (In Russian). EDN: JCBKX.
7. Kulikova L.I., Solntseva A.A. The Formation of Items of Non-Current Assets in the Balance Sheet: The Existing Practice and Strategies for Improvements. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, no. 6, pp. 650–662. (In Russian). EDN: UUGVVR. DOI: 10.24891/ia.22.6.650.
8. Kumekhov K.K., Sorokina L.N., Bekulov Kh.N. On the Ways to Improve the Information Content and Analyzability of Contemporary Accounting Forms. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2024, no. 1, pp. 39–68. (In Russian). EDN: USWRAG. DOI: 10.24891/ia.27.1.39.
9. Ryabinin V.V. Balance Sheet: Non-Current Assets. *Aktual'nye voprosy bukhgalterskogo ucheta i nalogoblozheniya = Current Accounting and Taxation Issues*, 2020, no. 11, pp. 45–55. (In Russian).
10. Sorokina E.M. Organizational Aspects of Reporting Preparation as a Source of Information for Business Evaluation. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2022, vol. 32, no. 2, pp. 239–247. (In Russian). EDN: XCOPLQ. DOI: 10.17150/2500-2759.2022.32(2).239-247.
11. Borisov V. Fair Value of Non-Financial Assets. *Uchrezhdeniya kul'tury i iskusstva: bukhgalterskii uchet i nalogoblozhenie = Cultural and Arts Institutions: Accounting and Taxation*, 2021, no. 9, pp. 26–35. (In Russian).
12. Kolchugin S.V. The Structure of Accounting Theory. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2023, no. 5, pp. 540–562. (In Russian). EDN: PJEKDA. DOI: 10.24891/ia.26.5.540.
13. Pechennikova G.G., Odakhovskaya D.A., Pyatak A.A. Practical Aspects of Using the Federal Accounting Standard “Fixed Assets”. *Baikal Research Journal*, 2022, vol. 13, no. 4, pp. 1. (In Russian). EDN: BYEHMJ. DOI: 10.17150/2411-6262.2022.13(4).1.
14. Semenov S. Non-Financial Assets: New Provisions of Instruction No. 157n. *Byudzhetye organizatsii: bukhgalterskii uchet i nalogoblozhenie = Budget Organizations: Accounting and Taxation*, 2023, no. 2, pp. 34–41. (In Russian).
15. Arbatskaya T.G. Features of Disclosure of Information about Assets of Public Administration Sector in the Balance Sheet. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2022, vol. 32, no. 4, pp. 660–671. (In Russian). EDN: SAXXKB. DOI: 10.17150/2500-2759.2022.32(4).660-671.
16. Levchenko N.E., Putyrskaya Ya.V. Capital Investments Accounting in the Context of Ongoing Legislative Reforms. *Baikal Research Journal*, 2022, vol. 13, no. 2, pp. 4. (In Russian). EDN: MCXTZE DOI: 10.17150/2411-6262.2022.13(2).4.
17. Maslova T.S., Zhuravleva T.A.; Maslova T.S. (ed.). *Public Institutions: Budgetary Accounting and Reporting*. Moscow, Magistr Publ., Infra-M Publ., 2023. 648 p.


Авторы

Арбатская Татьяна Георгиевна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, ArbatskayaTG@bgu.ru,  <https://orcid.org/0000-0003-4500-2176>, SPIN-код: 9672-5213, AuthorID РИНЦ: 505100.

Путырская Яна Владимировна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, PutyrskayaYV@bgu.ru,  <https://orcid.org/0000-0003-3126-9574>, SPIN-код: 1156-0970, AuthorID РИНЦ: 516714.

Authors

Tatyana G. Arbatskaya — PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting and Taxation, Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation, ArbatskayaTG@bgu.ru,  <https://orcid.org/0000-0003-4500-2176>, SPIN-Code: 9672-5213, AuthorID RSCI: 505100.

Yana V. Putyrskaya — PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting and Taxation, Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation, PutyrskayaYV@bgu.ru,  <https://orcid.org/0000-0003-3126-9574>, SPIN-Code: 1156-0970, AuthorID RSCI: 516714.

Вклад авторов

Все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации. Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Contribution of the Authors

The authors contributed equally to this article. The authors declare no conflicts of interests.

Для цитирования

Арбатская Т.Г. Сравнительный анализ раскрытия информации об активах в балансе организаций государственного и частного секторов экономики / Т.Г. Арбатская, Я.В. Путырская. — DOI 10.17150/2411-6262.2024.15(3).1296-1312. — EDN PSRASK // Baikal Research Journal. — 2024. — Т. 15, № 3. — С. 1296–1312.

For Citation

Arbatskaya T.G., Putyrskaya Ya.V. Comparative Analysis of Assets Information Disclosure in the Balance Sheet of Public and Private Sector Enterprises. *Baikal Research Journal*, 2024, vol. 15, no. 3, pp. 1296–1312. (In Russian). EDN: PSRASK. DOI: 10.17150/2411-6262.2024.15(3).1296-1312.