

# Роль инвентаризации в обеспечении достоверности бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы

*Татьяна Георгиевна Арбатская, к. э. н., доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения Байкальского государственного университета, г. Иркутск; аудитор  
E-mail: arbatatyana@mail.ru, ORCID 0000-0003-4500-2176*

## **Аннотация**

Развитие бухгалтерского учета организаций бюджетной сферы и его сближение с МСФО общественного сектора ставят новые проблемы как методологического, так и методического характера. Значительную роль в обеспечении достоверности учетных и отчетных данных для заинтересованных пользователей представляет такой элемент метода бухгалтерского учета, как инвентаризация, что подтверждает актуальность темы исследования.

В статье проведено теоретическое исследование инвентаризации в условиях внедрения ФСБУ государственных финансов. Рассмотрена взаимосвязь инвентаризации с другими элементами метода бухгалтерского учета, а также с определенными бухгалтерскими процедурами, применяемыми в отношении любого объекта учета — признанием, классификацией, оценкой, корректировкой оценки, представлением и раскрытием информации в отчетности и подтверждением достоверности отчетности независимым субъектом. Изучено влияние инвентаризации на достижение качественных характеристик отчетности для повышения ее полезности для пользователей. Определено, что для обеспечения информационных потребностей пользователей с учетом постоянно изменяющихся условий внешней и внутренней среды инвентаризация должна подтверждать не только существование и классификацию объекта, но и его актуальную стоимостную оценку.

Сделан вывод о целесообразности раскрытия в отчетности информации об оценке объектов как по фактической, так и по справедливой стоимости. Это позволит обеспечить выполнение бухгалтерским (бюджетным) учетом контрольной функции и усилить его информационную функцию. Полученные выводы могут быть использованы для дальнейшего развития нормативного регулирования бухгалтерского учета государственных финансов.

**Ключевые слова:** организации бюджетной сферы, бухгалтерская отчетность, инвентаризация, достоверность отчетности, качественные характеристики отчетности, оценка, обесценение, справедливая стоимость

**JEL:** M41

**Для цитирования:** Арбатская Т. Г. Роль инвентаризации в обеспечении достоверности бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы // Финансовый журнал. 2020. Т. 12. № 2. С. 96–110. DOI: 10.31107/2075-1990-2020-2-96-110.

DOI: 10.31107/2075-1990-2020-2-96-110

**Importance of Inventory in Ensuring Accurate Presentation of Financial Reporting by Public Sector Entities****Tatyana G. Arbatskaya<sup>1</sup>**E-mail: [arbatatyana@mail.ru](mailto:arbatatyana@mail.ru), ORCID 0000-0003-4500-2176<sup>1</sup> Baikal State University, Irkutsk 664003, Russian Federation**Abstract**

The development of accounting for public sector entities and its convergence with public sector IFRS pose new methodical and methodological problems. Inventory is essential to ensure faithful representation of financial reports provided to users. This confirms the relevance of the study. The article contains a theoretical study of inventory in the context of implementation of federal standards for accounting in public finance. The paper studies the relationship of inventory with other elements of the accounting method as well as accounting procedures: recognition, classification, evaluation, adjustment of estimates, presentation and disclosure of information in financial reports, and confirmation of reporting reliability made by an independent entity. In addition, the study has established the effect of inventory on the achievement of qualitative characteristics of financial reports to increase its usefulness to users. Since information requests by users change under the influence of external and internal environmental conditions, an inventory should confirm not only the recognition and classification of the object, but also its estimate. It is concluded that it is advisable to disclose information on the valuation of objects in financial statements at both actual and fair values. This would ensure the control function of accounting and strengthen its information function. The results obtained by the author can be used for further development of regulation of accounting in public finance.

**Keywords:** public sector entities, financial reports, inventory, faithful representation, qualitative characteristics of financial reports, estimate, impairment, fair value

**JEL:** M41

**For citation:** Arbatskaya T.G. Importance of Inventory in Ensuring Accurate Presentation of Financial Reporting by Public Sector Entities. *Financial Journal*, 2020, vol. 12, no. 2, pp. 96–110 (In Russ.). DOI: 10.31107/2075-1990-2020-2-96-110.

---

---

**ВВЕДЕНИЕ**

Несмотря на то что инвентаризация является старейшим элементом метода бухгалтерского учета — упоминания о ней относятся еще к древнему миру (3400–2980 гг. до н. э.), а нормативное регулирование и методика ее проведения постоянно совершенствуются, до настоящего времени многие вопросы, связанные с проведением инвентаризации и отражением ее результатов в бухгалтерском учете и отчетности, являются проблемными, а положения законодательных и нормативных актов — дискуссионными. Проведенное исследование показало, что изменение методологических подходов к инвентаризации заключается в том, что она должна быть не просто процедурой сверки фактического наличия инвентаризируемых объектов с учетными регистрами на определенную дату. В ходе инвентаризации также должна быть осуществлена оценка объектов на соответствие критериям признания в учете и раскрытия информации о них в отчетности, а также их денежная (стоимостная) оценка на дату проведения инвентаризации с учетом их состояния. По мнению автора, при соблюдении всех установленных требований инвентаризация позволяет формировать бухгалтерскую (бюджетную) отчетность, отвечающую не только качественной характеристике верификации, т. е. ее непосредственного или косвенного подтверждения, но и другим качественным характеристикам, предъявляемым к отчетной информации, — уместность (релевантность), существенность, достоверное

представление, сопоставимость, своевременность, понятность, что обеспечивает качественную характеристику более высокого уровня — полезность информации для всех групп заинтересованных пользователей независимо от цели ее получения.

### **СУЩЕСТВУЮЩИЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ**

Изучение любого объекта начинается с его определения. Согласно ст. 11 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ<sup>1</sup> (далее — Закон о бухгалтерском учете) активы и обязательства подлежат инвентаризации. При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета. В соответствии с п. 79 СГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»<sup>2</sup> (далее — СГС «Концептуальные основы») инвентаризация проводится для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. Поскольку ни в основополагающем документе — Законе о бухгалтерском учете, ни в иных законодательных и нормативных правовых актах определение инвентаризации не содержится, обратимся к различным словарям и энциклопедическим изданиям.

В наиболее узком смысле инвентаризация определяется как составление описи инвентаря или имущества<sup>3</sup>. Это определение произошло от перевода с латинского *inventarium* — хозяйственные предметы, но в настоящее время такой подход является недостаточным, так как, во-первых, простое составление описи не означает даже сверку с данными бухгалтерского учета, а во-вторых, перечень объектов, подлежащих инвентаризации, не ограничивается активами.

Согласно определению, приведенному в Большом энциклопедическом словаре<sup>4</sup>, инвентаризация — это периодическая проверка наличия и состояния материальных ценностей (основных и оборотных фондов), а также денежных средств. Важными отличиями от предыдущего определения являются указания на проверку состояния инвентаризируемых ценностей, а также на необходимость регулярного проведения инвентаризации, но критические замечания сохраняются.

Финансовый словарь<sup>5</sup> определяет инвентаризацию как проверку наличия на балансе организации имущества и сверку с данными бухгалтерского учета. Также приведены конкретные процедуры, выполняемые в ходе инвентаризации: подсчет, описание, взвешивание, взаимная сверка, оценка выявленных средств. Выделены частичные, полные, периодические и выборочные инвентаризации. Вместе с тем в указанном определении перечень объектов, подлежащих инвентаризации, ограничен только имуществом, находящимся на балансе организации, т. е. не проводится инвентаризация обязательств, имущества, учитываемого на забалансовых счетах, и других объектов учета, что является существенным недостатком определения.

В Энциклопедии права<sup>6</sup> инвентаризация трактуется как периодическая проверка, необходимая для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются фактическое наличие, состояние и оценка имущества и обязательств организации.

<sup>1</sup> Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

<sup>2</sup> Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 256н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора “Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора”».

<sup>3</sup> Толковый словарь Ушакова / Д. Н. Ушаков. 1935–1940. URL: <https://dic.academic.ru/dic.nsf/ushakov/823778>.

<sup>4</sup> Большой Энциклопедический словарь. 2000. URL: <https://dic.academic.ru/dic.nsf/enc3p/138594>.

<sup>5</sup> Финансовый словарь / Финам. URL: [http://dic.academic.ru/dic.nsf/fin\\_enc/23118](http://dic.academic.ru/dic.nsf/fin_enc/23118).

<sup>6</sup> Энциклопедия права. URL: [https://encyclopedia\\_yava.academic.ru/2278/Инвентаризация](https://encyclopedia_yava.academic.ru/2278/Инвентаризация).

Указанное определение существенно отличается от ранее приведенных за счет расширения по следующим направлениям:

- инвентаризации подлежит не только имущество, но и обязательства организации;
- результаты инвентаризации оформляются документально;
- инвентаризация призвана обеспечить достоверность учетно-отчетной информации;
- достоверность бухгалтерской отчетности соотносится с реальностью отражения в ней информации о финансовом положении и результатах деятельности организации, что обеспечивается не просто проверкой наличия объектов учета, но также оценкой их состояния и стоимостной оценкой.

Таким образом, существует множество определений инвентаризации, каждое из которых имеет определенные недостатки. Соглашаясь с мнением И. А. Слободняка, Е. К. Копыловой [Слободняк И. А., Копылова Е. К., 2014а; Слободняк И. А., Копылова Е. К., 2014б], считаем, что инвентаризацию следует рассматривать как важнейшую контрольно-измерительную процедуру, позволяющую уточнить, а иногда и установить оценку произошедших фактов хозяйственной жизни. Для дальнейшего исследования под инвентаризацией понимается элемент метода бухгалтерского учета, при помощи которого периодически проверяются и документально подтверждаются фактическое наличие, состояние и оценка всех объектов бухгалтерского учета организации с целью подтверждения полноты и достоверности учетно-отчетной информации.

В организациях бюджетной сферы инвентаризация проводится в установленных случаях<sup>7</sup> и в порядке, закрепленном учетной политикой субъекта<sup>8</sup>. Для обеспечения достоверности отчетной информации обязательная инвентаризация перед составлением годового отчета должна проводиться в отношении всех объектов бухгалтерского (бюджетного) учета — нефинансовых и финансовых активов, обязательств, имущества и обязательств, учитываемых на забалансовых счетах, доходов и расходов (в т. ч. доходов и расходов будущих периодов), резервов предстоящих расходов, полученных финансовых результатов и иных объектов учета (например, этапов санкционирования расходов, бюджетных, денежных и иных обязательств).

### **СВЯЗЬ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ С ДРУГИМИ ЭЛЕМЕНТАМИ МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета тесно связана с другими элементами — документацией, оценкой, калькуляцией, счетами и двойной записью, бухгалтерским балансом и отчетностью. Каждый элемент обеспечивает применение последующего, поэтому проведение инвентаризации должно осуществляться в строгом единстве и последовательности с остальными элементами метода бухгалтерского учета. Рассмотрим взаимосвязь инвентаризации, проводимой в организациях бюджетной сферы, с другими элементами метода бухгалтерского учета.

1. Документация как совокупность официально признанных документов, составленных по определенной форме и содержащих предусмотренную информацию, требует и документального оформления результатов инвентаризации. Некоторые факты хозяйственной

---

<sup>7</sup> П. 3 ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; п. 81, 82 приказа Минфина России от 31.12.2016 № 256н; п. 7 приказа Минфина России от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»; п. 9 приказа Минфина России от 25.03.2011 № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений».

<sup>8</sup> Подп. «в» п. 9 приказа Минфина России от 30.12.2017 № 274н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»».

жизни — обесценение активов, порча, хищение объектов, пересортица, излишки — не всегда могут быть зарегистрированы в тот момент времени, когда они фактически произошли. Но указанные факты хозяйственной жизни выявляются в ходе проведения инвентаризации и должны быть задокументированы и отражены в бухгалтерском учете и отчетности. Результаты инвентаризации организаций бюджетной сферы отражаются в регистрах унифицированных форм — инвентаризационных описях (актах)<sup>9</sup>. Если унифицированная форма инвентаризационной описи по каким-либо учетным объектам отсутствует, допускается разработать формы самостоятельно или использовать другие установленные формы. Инвентаризационная комиссия должна полно и точно внести в них данные о фактических остатках активов и обязательств, правильно и своевременно оформить материалы инвентаризации. На основании инвентаризационных описей (сличительных ведомостей) составляется акт о результатах инвентаризации по форме (ф. 0504835). При наличии расхождений к акту прикладывается ведомость расхождений по результатам инвентаризации (ф. 0504092).

2. Оценка и калькуляция. Оценка является ключевым элементом метода бухгалтерского учета, позволяет реализовать все другие элементы этого метода и обеспечивает отражение всех учетных объектов и их изменение в единой стоимостной оценке — в рублях. В ходе инвентаризации осуществляется оценка объектов с учетом их состояния, что дает возможность пользователям бухгалтерской отчетности проводить анализ и осуществлять контроль за полнотой учета, сохранностью и эффективностью использования объектов государственной (муниципальной) собственности, по принятым обязательствам и полученным финансовым результатам и принимать экономические решения в отношении субъекта учета. Калькуляция позволяет определить фактическую себестоимость объектов и разграничить затраты (расходы) и доходы между различными отчетными периодами, поэтому широко используется в ходе инвентаризации при определении стоимости незавершенного производства и строительства, обоснованности резервов предстоящих расходов, доходов и расходов будущих периодов и др.

3. Счета и двойная запись. Выявленные по результатам инвентаризации излишки, недостачи и пересортица отражаются на счетах бухгалтерского (бюджетного) учета методом двойной записи в том отчетном периоде, в котором инвентаризация была закончена (п. 81 СГС «Концептуальные основы»).

4. Баланс и отчетность. Результаты инвентаризации, проведенной перед составлением годовой бухгалтерской (бюджетной) отчетности, подлежат отражению в балансе и годовой бухгалтерской (бюджетной) отчетности соответствующего отчетного года (п. 82 СГС «Концептуальные основы»).

Рассматриваемый элемент метода бухгалтерского учета — инвентаризация — неразрывно связан с определенными бухгалтерскими процедурами, применяемыми в отношении любого объекта учета:

- 1) признанием и оценкой при первоначальном признании;
- 2) корректировкой оценки (последующей оценкой);
- 3) представлением и раскрытием информации об объекте в отчетности;
- 4) подтверждением достоверности отчетности независимым субъектом (независимым аудитором, если экономический субъект подлежит обязательному аудиту, или органом внешнего финансового контроля).

Проследим взаимосвязь инвентаризации с каждой из вышеперечисленных процедур.

---

<sup>9</sup> Приказ Минфина России от 30.03.2015 № 52н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению».

**1) Признание объекта и оценка при первоначальном признании.**

Если объект принят к учету, то при проведении инвентаризации подтверждается правильность его признания, классификации и оценки. Одной из задач инвентаризации является устранение ошибок при отражении объектов. В случае если объект в учете не признан, неверно классифицирован или неверно оценен, то в результате проведения инвентаризации ошибка должна быть исправлена. Например, инвентаризация позволяет выявить неучтенное имущество, которое необходимо оценить и принять к бухгалтерскому учету, или случаи, когда объект учитывался как материальные запасы, но фактически является объектом основных средств. При инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженности целесообразно проверять не только ее наличие (реальность), правильность отражения на счетах и обоснованность сумм, но и сроки ее возникновения и погашения. Это связано с тем, что начиная с отчетности за 2018 г. активы и обязательства классифицируются как долгосрочные (внеоборотные) и краткосрочные (оборотные)<sup>10</sup>. Если же в результате инвентаризации установлено, что ранее признанный объект перестал отвечать хотя бы одному из условий его признания, такой объект подлежит списанию. Прекращение признания объекта осуществляется при невыполнении хотя бы одного из условий, установленных п. 46, 47 СГС «Концептуальные основы»:

- объект соответствует определению;
- есть уверенность в будущем повышении (снижении) полезного потенциала либо экономических выгод, связанных с объектом учета;
- возможно надежно оценить стоимость объекта.

В письме Минфина России от 15.12.2017 № 02-07-07/84237 «О направлении Методических указаний по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора “Основные средства”, утв. приказом Минфина России от 31.12.2016 № 257н» определено, что выявление объектов имущества, не соответствующих критериям актива, возможно как при инвентаризации, проводимой в целях формирования годовой отчетности и по иным обязательным основаниям, так и в течение года — по мере необходимости. В приведенном письме речь идет только об активах, но, на наш взгляд, эти положения следует распространить на все объекты бухгалтерского учета организаций бюджетной сферы — обязательства, доходы, расходы, источники финансирования и иные факты хозяйственной жизни (например, бюджетные и денежные обязательства). Так, подлежат списанию испорченные материальные ценности или запасы с истекшим сроком годности, не востребованная кредиторами задолженность, по которой истек срок исковой давности, нереальная к взысканию дебиторская задолженность, резервы предстоящих расходов, если обязательство, под которое у учреждения был создан резерв, больше не существует, и др.

**2) Корректировка оценки (последующая оценка).**

Одним из важнейших условий полезности отчетной информации является ее устойчивость в достижении цели, т. е. в способности удовлетворять информационные потребности различных групп пользователей с учетом постоянно изменяющихся условий внешней и внутренней среды. Стоимость объектов бухгалтерского учета за время нахождения в организации под влиянием различных факторов может существенно измениться по сравнению с их первоначальной стоимостью. Чтобы не допускать существенных отличий между учетными и фактическими данными, необходима регулярная корректировка оценки объектов с учетом их состояния. Подтверждение только существования объекта, без оценки его состояния и актуальной стоимостной оценки, недостаточно при проведении инвентаризации и не позволяет формировать отчетность, соответствующую всем предъявляемым

---

<sup>10</sup> Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 260н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора “Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности”».

качественным характеристикам. Инвентаризация без стоимостной оценки утрачивает свою контрольную функцию, превращаясь в составление описи объектов учета в натуральном выражении. Например, проверка только наличия медицинского оборудования в учреждении здравоохранения подтверждает его существование, но не возможность использования для оказания медицинских услуг. Неработающее медицинское оборудование не имеет полезного потенциала и не способно принести экономические выгоды, а следовательно, не является активом. Из буквального прочтения ст. 11 Закона о бухгалтерском учете можно сделать вывод, что закон не содержит требования о проверке состояния объектов при проведении их инвентаризации. Вместе с тем такая норма содержится в ряде нормативных правовых актов, например, согласно п. 6 СГС «Обесценение активов»<sup>11</sup> при проведении инвентаризации активы анализируются на наличие признаков обесценения. И в случае обнаружения признаков обесценения, исходя из существенности их влияния на стоимость актива, принимается решение об определении справедливой стоимости такого актива. Более того, в рамках мероприятий перехода на федеральные стандарты государственных финансов приказом Минфина от 17.11.2017 № 194н<sup>12</sup> расширен объем информации о состоянии объектов нефинансовых активов путем раскрытия информации:

а) в инвентаризационной описи (сличительной ведомости) по объектам нефинансовых активов (ф. 0504087):

— о состоянии объекта с учетом оценки его технического состояния и (или) степени вовлеченности в хозяйственный оборот;

— о возможных способах вовлечения объектов в хозяйственный оборот, использования в целях получения экономической выгоды (извлечения полезного потенциала) либо при отсутствии возможности — о способах выбытия объекта (целевая функция актива).

б) в ведомости расхождений по результатам инвентаризации (ф. 0504092) — количество объектов, в отношении которых комиссией учреждения установлено их несоответствие условиям признания активов в целях бухгалтерского учета.

Реформирование бухгалтерского учета в бюджетном секторе осуществляется с использованием МСФО ОС и постепенным внедрением в учетную практику элементов оценки по справедливой стоимости. Оценка по справедливой стоимости предполагается и для учета результатов инвентаризации:

— излишки нефинансовых активов, выявленные в ходе инвентаризации, принимаются к учету по текущей оценочной стоимости, признаваемой справедливой стоимостью на дату принятия к учету (п. 52 СГС «Концептуальные основы» и п. 25, 31 Единого плана счетов и инструкции по его применению № 157н<sup>13</sup>);

— взыскание ущерба, причиненного учреждению виновным лицом при утрате, порче, хищении имущества, осуществляется исходя из справедливой стоимости актива (п. 52 СГС «Концептуальные основы»), то есть на основании оценки, по которой может быть осуществлен переход права собственности на актив между независимыми сторонами сделки, осведомленными о ее предмете и желающими ее совершить. Основные методы определения справедливой стоимости для различных видов активов и обязательств — метод рыночных цен и метод амортизированной стоимости замещения.

<sup>11</sup> Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 259н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение активов»».

<sup>12</sup> Приказ Минфина России от 17.11.2017 № 194н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2015 № 52н».

<sup>13</sup> Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 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» (далее — Единый план счетов).

Для обеспечения достоверности оценки по справедливой стоимости метод ее определения для каждого конкретного случая устанавливается комиссионно. Исключение сделано для оценки ущерба от выбытия запасов в результате хищения, недостачи, гибели или уничтожения. Согласно п. 38 СГС «Запасы»<sup>14</sup> сумма возмещения причиненного ущерба, подлежащая взысканию с виновного лица, отражается в составе финансового результата (доходы от операций с активами) по справедливой стоимости, определяемой методом рыночных цен.

В настоящее время существует расхождение с требованиями Единого плана счетов, согласно которому порядок определения размера ущерба определяется исходя из текущей *восстановительной* стоимости материальных ценностей, и планами счетов государственных (муниципальных) учреждений в зависимости от их типа, согласно которым размер ущерба определяется исходя из текущей *оценочной* стоимости<sup>15</sup>. Под текущей восстановительной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая необходима для восстановления указанных активов (п. 220 Единого плана счетов), а под текущей оценочной стоимостью понимается сумма денежных средств, необходимых при продаже (приобретении) указанных активов на какую-либо дату (п. 25 Единого плана счетов). Текущая оценочная стоимость нефинансового актива определяется методом рыночных цен на основании данных о сделках с аналогичным или схожим активом, совершенных без отсрочки платежа. Ее определение в целях принятия к бухгалтерскому учету объекта нефинансового актива производится на основе цены, действующей на дату принятия к учету актива. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально, а в случаях невозможности документального подтверждения — экспертным путем. С нашей точки зрения, в связи со вступлением в силу ФСБУ государственных финансов использование категорий «восстановительная стоимость» и «текущая оценочная стоимость» в дальнейшем нецелесообразно, а при определении суммы ущерба от недостачи нефинансовых активов (кроме запасов) необходимо использовать методы определения справедливой стоимости — метод рыночных цен и метод амортизированной стоимости замещения. Также следует ожидать внесения изменений в Единый план счетов и планы счетов государственных (муниципальных) учреждений различных типов с целью приведения их в соответствие с новой терминологией ФСБУ государственных финансов.

Также оценка по справедливой стоимости используется для реализации принципа осмотрительности, установленного п. 3 Единого плана счетов, в том числе при отражении убытка от обесценения актива на величину разницы между остаточной и справедливой стоимостью актива (п. 15 СГС «Обесценение активов»<sup>16</sup>).

В настоящее время единая теоретическая позиция о возможности и необходимости применения справедливой стоимости в Российской Федерации еще не сложилась, о чем свидетельствуют многочисленные дискуссии в рамках публикаций отечественных авторов [Гарнов И., 2019; Дружиловская Т. Ю., 2018; Одаховская Д. А., Печенникова Г. Г., 2019; Павлова С., 2018; Левченко Н. Е., Путьрская Я. В., 2017, Свешникова О. Н., Лебедева О. Н., 2019; Рожнова О. В., 2013; Сорокина Е. М., 2016, 2011] и других.

Сторонники применения оценки по справедливой стоимости полагают, что, несмотря на определенную степень субъективизма и использование расчетных (математических)

---

<sup>14</sup> Приказ Минфина России от 07.12.2018 № 256н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы»».

<sup>15</sup> П. 86 приказа Минфина России от 06.12.2010 № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению»; п. 109 приказа Минфина России от 16.12.2010 № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению»; п. 112 приказа Минфина России от 23.12.2010 № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению».

<sup>16</sup> Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 259н.



методов для ее определения, она повышает информационную функцию отчетности и позволяет предоставлять пользователям более полезную информацию об учетных объектах, т. к. отражает оценку активов и обязательств с учетом экономических реалий. Противники использования справедливой стоимости утверждают, что такая стоимость является субъективной, ненадежной и дает возможность манипулировать финансовым положением и финансовыми результатами деятельности экономического субъекта в отчетности. Поскольку оценка по справедливой стоимости основывается на субъективной оценке руководства субъекта, в силу сомнения в его объективности и сложности расчета такой оценки использование концепции справедливой стоимости следует отнести к рисковому. Более того, на наш взгляд, ее использование вступает в определенное противоречие с двумя из трех условий достоверности отчетной информации — нейтральностью и отсутствием ошибок<sup>17</sup>. В то же время п. 68 СГС «Концептуальные основы» установлено, что условие достоверности информации, раскрываемой в отчетности, предусматривает возможность отражения данных в условных (прогнозных), вероятностных, относительных и иных аналогичных значениях.

Следует отметить, что, несмотря на наличие различных, в том числе и негативных, мнений специалистов, оценка по справедливой стоимости продолжает укрепляться в системе отечественного нормативного регулирования бухгалтерского учета и, как было отмечено ранее, находит свое отражение в отдельных требованиях ФСБУ государственных финансов. Несомненно, пользователей интересует информация о сохранности и эффективности использования государственной (муниципальной) собственности. Считаем, что со стороны учредителя или контролирующих органов особое внимание должно быть направлено на признание обесценения актива, произошедшего вследствие внутренних причин — физического повреждения, снижающего полезный потенциал, консервации (простоя) актива, резкого роста расходов на эксплуатацию или обслуживание актива, значительное ухудшение финансовых результатов использования актива и др. Поэтому оценка по справедливой стоимости, учитывающая состояние актива, является актуальной и повышает информационную функцию учетно-отчетной информации. Практическая же реализация требований СГС «Обесценение активов» об определении справедливой стоимости объектов не всегда возможна, например при отсутствии активного рынка. В этом случае определение справедливой стоимости осуществляется субъектом расчетным путем с использованием метода амортизированной стоимости замещения (п. 11 СГС «Обесценение активов»). На наш взгляд, следует согласиться с мнением Э. С. Дружиловской [Дружиловская Э. С., 2015] по поводу разработки и включения в систему ФСБУ государственных финансов специального федерального стандарта, устанавливающего регламентацию формирования справедливой стоимости, что будет способствовать выработке единых подходов к оценке по справедливой стоимости.

С другой стороны, полный отказ от оценки по первоначальной стоимости снижает контрольную функцию бухгалтерского учета, поэтому сохранение информации о первоначальной стоимости актива также необходимо. Поскольку первоначальная стоимость лишена субъективизма и имеет однозначное документальное подтверждение, она обеспечивает выполнение бухгалтерским учетом контрольной функции (согласно п. 18 СГС «Концептуальные основы»). Разделяя мнение Е. М. Сорокиной, С. А. Макаренко [Сорокина Е. М., Макаренко С. А., 2019], считаем, что «в сложившихся экономических условиях и при достигнутом уровне технологий необходимо и возможно формировать и предоставлять пользователям информацию об объектах бухгалтерского учета параллельно по двум видам оценки: по первоначальной и справедливой стоимости».

---

<sup>17</sup> Согласно п. 17 СГС «Концептуальные основы» условиями достоверности отчетной информации являются полнота, нейтральность и отсутствие ошибок.

**3) Представление и раскрытие информации об объектах бухгалтерского учета, т. е. формирование отчетной информации и обеспечение доступа к ней неограниченного круга пользователей независимо от цели получения указанной информации.**

Общеизвестно, что бухгалтерская (бюджетная) отчетность является основным источником информации для пользователей, прежде всего для учредителей при принятии экономических (финансовых), управленческих и других решений в отношении подведомственных учреждений, а также для контролирующих органов при осуществлении ими полномочий по государственному финансовому контролю. Как справедливо указывают И. Е. Мизиковский, А. А. Баженов [Мизиковский И. Е., Баженов А. А., 2016], формирование отчетности состоит из двух этапов. На первом, подготовительном, этапе особое внимание должно уделяться информационной составляющей для формирования отчетности, т. е. учетным регистрам и инвентаризации. Второй этап — этап непосредственного формирования отчетности — заключается в соблюдении всех законодательно предусмотренных требований в отношении составления отчетности. Следовательно, в годовой бухгалтерской (бюджетной) отчетности подлежит раскрытию информация обо всех учетных объектах на основе результатов инвентаризации (выявленных излишков и недостач). Кроме этого, в отчетности раскрывается и сам факт проведения инвентаризации (разд. 5 «Прочие вопросы деятельности учреждения» пояснительной записки к балансу учреждения (ф. 0503760)). В случае если выявлены расхождения, то информация о них и мерах по их устранению раскрывается в табл. 6 «Сведения о проведении инвентаризации» пояснительной записки.

Согласно разъяснениям, изложенным в совместных письмах Минфина России и Казначейства России<sup>18</sup>, если результаты годовой инвентаризации будут документально оформлены в следующем году, это признается событием после отчетной даты (далее — СПОД), подтверждающим условия деятельности. Указанные результаты отражаются в годовой отчетности исходя из положений учетной политики о порядке отражения СПОД последним днем отчетного периода.

**4) Проверка достоверности отчетности независимым субъектом (независимым аудитором, если экономический субъект подлежит обязательному аудиту, или органом внешнего финансового контроля).**

Проверку полноты и достоверности бюджетной отчетности главных администраторов бюджетных средств осуществляют Счетная палата РФ и контрольно-счетные органы субъектов РФ и муниципальных образований (далее — КСО) в ходе внешней проверки годовых отчетов и в ходе проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий. Для подтверждения достоверности бюджетной отчетности, а следовательно, и ее ценности для пользователей Счетная палата и КСО должны убедиться, что состав и формы отчетности соответствуют законодательно установленным требованиям; отчетность подтверждена данными бюджетного учета и материалами инвентаризации; все элементы отчетности раскрыты в необходимом объеме и представлены надлежащим образом (п. 3.2.3.1. СГА 103 «Финансовый аудит (контроль)»<sup>19</sup>). Следовательно, Счетной палатой и КСО осуществляется проверка правильности и своевременности проведения инвентаризации объектов учета, в т. ч. их наличия и состояния, а также достоверности, полноты и своевременности отражения результатов инвентаризации в отчетности.

<sup>18</sup> Письмо Минфина России № 02-06-07/2736, Казначейства России № 07-04-05/02-932 от 21.01.2019 «О составлении и представлении годовой бюджетной отчетности, годовой консолидированной бухгалтерской отчетности государственных бюджетных и автономных учреждений главными администраторами средств федерального бюджета за 2018 год»; п. 1.2, 1.7 разд. I, п. 2.1 разд. II Приложения № 1 к письму Минфина России № 02-06-07/2736, Казначейства России № 07-04-05/02-932 от 21.01.2019; Приложение № 1 к письму Минфина России № 02-06-07/2735, Казначейства России № 07-04-05/02-933 от 21.01.2019.

<sup>19</sup> П. 3.2.3.1 Стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 103 «Финансовый аудит (контроль)» (Постановление Коллегии Счетной палаты РФ от 25.12.2017 № 14ПК).

Неверное отражение результатов инвентаризации активов, обязательств, доходов, расходов, источников финансирования деятельности и фактов хозяйственной жизни в регистрах бюджетного учета и (или) их умышленное исключение из отчетности являются преднамеренными недобросовестными действиями должностных лиц субъекта отчетности. Эти недобросовестные действия направлены на искажение, неотражение показателей или нераскрытие информации в отчетности, что может ввести пользователей в заблуждение и становится серьезной проблемой при принятии экономических, управленческих решений. Особо следует подчеркнуть значение инвентаризации объектов государственной (муниципальной) собственности (как переданных в оперативное управление или хозяйственное ведение государственным (муниципальным) учреждениям и предприятиям, так и находящихся в составе имущества казны) не только для обеспечения достоверности учетно-отчетной информации, но и для выявления коррупционных действий и (или) решений субъектов правоприменения в процессе реализации ими своих прав и исполнения возложенных обязанностей. Органами государственного (муниципального) финансового контроля регулярно выявляется большое количество нарушений требований, предъявляемых к проведению инвентаризации. Так, по данным Портала государственного и муниципального аудита<sup>20</sup>, всего в 2018 г. Счетной палатой и КСО в рамках контрольных и экспертно-аналитических мероприятий выявлено 301 нарушение требований, предъявляемых к проведению инвентаризации, на общую сумму 6783,85 тыс. руб. Несмотря на то что, согласно Классификатору нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного аудита (контроля)<sup>21</sup>, несоблюдение требований, предъявляемых к проведению инвентаризации (2.4), относится к виду нарушений порядка ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, данные нарушения зачастую обусловлены нарушениями в сфере управления и распоряжения объектами государственной (муниципальной) собственностью и (или) сговором заинтересованных лиц для получения личной выгоды. В целях обеспечения контроля за полнотой учета, эффективностью использования и сохранностью государственной (муниципальной) собственности инвентаризация позволяет оценить (проанализировать):

- урегулирование в соответствии с действующим законодательством имущественных отношений, связанных с использованием государственных (муниципальных) объектов недвижимости;
- соблюдение установленного порядка сдачи в аренду активов, состояние расчетов по арендным отношениям, возмещение затрат на коммунальные услуги;
- систему контроля за соблюдением порядка содержания и использования объектов;
- возможность (факты) незаконного использования или отчуждения объектов недвижимого имущества, принятие необходимых мер, исключающих такие злоупотребления в дальнейшем;
- эффективность использования объектов и определение порядка их дальнейшей эксплуатации для повышения эффективности;
- объекты недвижимого и движимого имущества, нуждающиеся в реконструкции или ремонте, модернизации;
- достаточность бюджетных средств, выделяемых для финансирования содержания объектов государственной (муниципальной) собственности;
- соблюдение условий хранения материальных запасов и финансовых активов (ценных бумаг, денежных средств).

<sup>20</sup> Список классификаторов нарушений. URL: <https://portal.audit.gov.ru/#/classification-symptom/violation-classificators-list?violationFilter=%7B%22DateBegin%22:%222017-12-31T16:00:00.000Z%22,%22DateEnd%22:%222018-12-31T15:59:59.999Z%22,%22EventControlKindId%22:%5B2,3%5D,%22ClassificationSymptomId%22:%5B4%5D%7D>.

<sup>21</sup> Одобрен Советом контрольно-счетных органов при Счетной палате Российской Федерации 17.12.2014, протокол № 2-КСКО, Коллегией Счетной палаты Российской Федерации 18.12.2014.

## ВЛИЯНИЕ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ НА КАЧЕСТВЕННЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ

Для того чтобы бухгалтерская (бюджетная) отчетность была полезной пользователям для принятия различных решений, она должна удовлетворять определенным качественным характеристикам. В п. 65–72 СГС «Концептуальные основы» Минфин России определил набор таких качественных характеристик, которым должна отвечать информация, раскрываемая в отчетности. В табл. 1 рассмотрим качественные характеристики учетно-отчетной информации, делающие ее полезной для пользователей, и влияние инвентаризации на достижение этих характеристик.

Таблица 1

### Влияние инвентаризации на характеристики отчетной информации / The impact of inventory on provision of the characteristics of financial statement

Качественная характеристика	Влияние инвентаризации
<p><b>Уместность (релевантность)</b> означает, что информация обладает <b>прогностической и (или) подтверждающей ценностью</b> и может повлиять на решения, принимаемые ее пользователями, где:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— <b>прогностическая</b> ценность означает, что информацию можно использовать для оценки будущих событий;</li> <li>— <b>подтверждающая</b> ценность означает, что информация может использоваться для подтверждения или корректировки ранее сделанных выводов</li> </ul>	<p>Инвентаризация, подтверждающая существование объекта учета и его стоимостную оценку на отчетную дату, позволяет формировать информацию:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>а) для оценки <b>настоящих</b> событий;</li> <li>б) для оценки <b>будущих</b> событий (т. е. информация обладает прогностической ценностью);</li> <li>в) для корректировки оценки <b>прошлых событий</b> (т. е. информация обладает подтверждающей ценностью)</li> </ul>
<p><b>Существенность</b> означает, что отсутствие или искажение такой информации может оказать влияние на решения пользователей</p>	<p>Правильно проведенная инвентаризация перед годовой отчетностью позволяет выявить и исправить существенные ошибки и искажения для формирования достоверных показателей отчетности, используемых заинтересованными пользователями при принятии экономических решений</p>
<p><b>Своевременность</b> означает, что информация должна быть доступна пользователям отчетности в период, когда она может повлиять на принимаемые ими решения</p>	<p><b>Своевременность</b> учетно-отчетной информации тесно связана с другой качественной характеристикой — ее <b>релевантностью</b>. Учетно-отчетная информация не может быть релевантной, если она не своевременна, т. е. она должна быть подготовлена к тому моменту времени, когда пригодна для принятия решений пользователями. Вместе с тем сама по себе своевременность не гарантирует релевантности, но релевантность информации невозможна без обеспечения своевременности. Соблюдение требований порядка проведения годовой инвентаризации и своевременное отражение в учете и отчетности ее результатов является важнейшим условием выражения мнения контролирующих органов о достоверности отчетности. Несмотря на то что в отдельных случаях подписание акта о результатах инвентаризации осуществляется после отчетной даты и является СПОД*, считаем, что при установлении в учетной политике особенностей проведения годовой инвентаризации субъекту следует исходить из необходимости своевременного проведения и оформления инвентаризации для включения ее результатов в годовой отчет</p>

Качественная характеристика	Влияние инвентаризации
<p><b>Достоверность</b> означает полноту информации, нейтральность и отсутствие существенных ошибок</p> <p><b>Отсутствие ошибок</b> означает, что данные учета и отчетности сформированы в соответствии с нормативными требованиями и учетной политикой субъекта</p> <p><b>Полнота</b> означает, что в отчетную информацию включены все имеющиеся на момент формирования отчетности данные и (или) пояснения, необходимые для принятия решений пользователем отчетности</p> <p><b>Нейтральность</b> означает, что отбор информации для представления в отчетности осуществляется объективно</p>	<p>Влияние исправления существенных ошибок, выявленных в ходе инвентаризации, на <b>достоверность</b> учетно-отчетной информации, раскрыто выше. Достижение <b>полноты</b> информации обеспечивается признанием в учете и раскрытием в отчетности всех фактов хозяйственной жизни вне зависимости от положительного или отрицательного их влияния на показатели деятельности экономического субъекта. Если перед составлением годовой отчетности инвентаризация не проведена или проведена с нарушениями, требование полноты информации не обеспечивается. Более того, отдельные факты хозяйственной жизни субъекта (обесценение активов, хищение и недостача объектов, естественная убыль, пересортица, излишки) устанавливаются только в ходе инвентаризации</p> <p><b>Нейтральность</b> информации означает отсутствие пристрастности, направленной на достижение заранее определенного результата или побуждение к принятию определенных решений. Специфические информационные запросы не должны влиять на отчетность, составленную по единым общеустановленным требованиям (отчетность общего назначения). Нейтральность учетно-отчетной информации обеспечивается в том числе проведением инвентаризации и полным и своевременным раскрытием ее результатов в годовой отчетности. Отсутствие информации об инвентаризации, а также нераскрытие (неполное раскрытие) результатов инвентаризации в отчетности может свидетельствовать о целенаправленной фальсификации отчетности и намеренном введении пользователей в заблуждение</p>
<p><b>Сопоставимость</b> означает, что информация, представленная в разных отчетах, входящих в состав отчетности, позволяет выявить сходства и различия между представленными в них данными</p>	<p>Инвентаризация обеспечивает сравнимость показателей отчетности за ряд лет, а также их динамику при условии применения одинаковых подходов к формированию, оценке и раскрытию информации об учетных объектах. Выявленная при инвентаризации существенная ошибка прошлых лет должна быть исправлена на дату ее обнаружения. Для обеспечения сопоставимости осуществляется и ретроспективный пересчет показателей отчетности**.</p> <p>Корректируются сравнительные показатели отчетности за отчетный год, начиная с того предшествующего года, в котором была допущена ошибка, кроме случаев, когда такая корректировка невозможна. В отдельных случаях инвентаризация подтверждает изменение показателей отчетности при смене назначения использования объекта или вида осуществляемой деятельности</p>
<p><b>Верификация</b> означает возможность проверки и (или) подтверждения достоверности данных (непосредственно или косвенно), где:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— <b>непосредственное</b> подтверждение осуществляется путем прямого подсчета, например при проведении инвентаризации;</li> <li>— <b>косвенное</b> подтверждение осуществляется с применением формул, моделей, иными аналогичными способами</li> </ul>	<p>Результатом инвентаризации является приведение в соответствие учетных данных об инвентаризируемых объектах фактическим данным — наличию, состоянию и оценке. Вследствие этого:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— подтверждается наличие, состояние, оценка и классификация объекта (при отсутствии расхождений);</li> <li>— проверяется обоснованность учета объектов в разрезе кодов источников финансирования деятельности (КФО);</li> <li>— результаты инвентаризации — излишки, недостачи, пересортицы — отражаются в учете.</li> </ul> <p>Некоторые объекты могут быть проинвентаризованы путем проведения такой процедуры, как сверка взаимных расчетов, а некоторые — расчетным путем, т. е. сравнением методики расчета, установленной в учетной политике, и фактически примененного метода</p>
<p><b>Понятность.</b> Информация считается понятной, если состав (содержание) и форма ее представления позволяют пользователям отчетности, обладающим необходимыми знаниями о деятельности субъекта отчетности и условиях ее осуществления, понять ее смысл.</p>	<p>Влияние инвентаризации на понятность отчетной информации заключается в том, что инвентаризация позволяет проверить правильность признания, классификации и оценки объектов и раскрыть информацию об объектах в отчетности.</p> <p>Также в пояснительной записке подлежит раскрытию информация о проведенной инвентаризации и ее результатах</p>

\* Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 275н: Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «События после отчетной даты».

\*\* п. 17 письма Минфина России от 31.08.2018 № 02-06-07/62480: «Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки»».

Источник: составлено автором / Source: compiled by the author.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Не требует доказательств утверждение, что именно бухгалтерская (бюджетная) отчетность является основным источником информации о деятельности организаций бюджетной сферы. На основе отчетной информации законодательными и исполнительными органами власти принимаются экономические (финансовые), управленческие решения. Органам государственного финансового контроля отчетная информация необходима для оценки соблюдения субъектом отчетности законодательства РФ в части исполнения бюджета, законного и эффективного (результативного и экономного) использования бюджетных средств и государственной (муниципальной) собственности, наличия бюджетных нарушений. Полезность отчетной информации для пользователей обеспечивается достижением всех качественных характеристик, которыми она должна обладать. Особое значение в обеспечении достоверности отчетности имеет инвентаризация, в ходе которой проверяются существование, классификация и стоимостная оценка объектов учета, что подтверждается пристальным вниманием контролирующих органов к ее результатам. На основе проведенного исследования можно утверждать, что инвентаризация является не просто контрольной процедурой, заключающейся в сверке фактического наличия объектов учета с данными учетных регистров, а необходимым условием, обеспечивающим полезность и качество отчетной информации. Такой подход позволяет определить влияние правильно проведенной инвентаризации на формирование показателей отчетности, отвечающей всем требованиям к ее качественным характеристикам, т. е. условиям, при которых отчетность дает достоверное представление о наличии государственного (муниципального) имущества, его использовании, принятых обязательствах, полученных финансовых результатах, иной информации, необходимой заинтересованным пользователям отчетности, в том числе для осуществления полномочий по внутреннему и внешнему финансовому контролю.

Полученные выводы могут способствовать дальнейшей разработке теоретических и практических рекомендаций по проведению инвентаризации учетных объектов организаций бюджетной сферы.

## **Список источников**

- Гарнов И. Справедливая стоимость нефинансовых активов // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. 2019. № 11. С. 6–18.
- Дружиловская Т. Ю. Вопросы применения справедливой стоимости в связи с новацией ее введения в федеральные бухгалтерские стандарты // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2018. № 1. С. 2–10.
- Дружиловская Э. С. Проблемы оценки нематериальных активов в российском и международном учете общественного сектора // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 18. С. 7–16.
- Левченко Н. Е., Путьрская Я. В. Международные стандарты финансовой отчетности: проблемы внедрения // Экономика и управление: проблемы, решения. 2019. Т. 16. № 3. С. 101–108.
- Мизиковский И. Е., Баженов А. А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как инструмент обеспечения транспарентности ведения хозяйственной деятельности экономических субъектов // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 2. С. 69–77.
- Одаховская Д. А., Печенникова Г. Г. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств, нематериальных активов и амортизационных отчислений в целях развития и совершенствования подходов к оценке имущества компании // Известия Байкальского государственного университета. 2019. Т. 29. № 1. С. 113–122.
- Павлова С. Применение ФСБУ «Обесценение активов» // Силовые министерства и ведомства: бухгалтерский учет и налогообложение. 2018. № 10. С. 36–46.
- Путьрская Я. В. Предстоящие изменения в учете основных средств // Baikal Research Journal. 2017. Т. 8. № 2. URL: [https://doi.org/10.17150/2411-6262.2017.8\(2\).14](https://doi.org/10.17150/2411-6262.2017.8(2).14).
- Рожнова О. В. Актуальные вопросы оценки по справедливой стоимости активов и обязательств // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 23. С. 2–8.

Свешникова О. Н., Лебедева О. Н. Оценка нефинансовых активов в федеральных и международных стандартах бухгалтерского учета и отчетности // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2019. № 10-2. С. 123–129.

Слободняк И. А., Копылова Е. К. Обзор основных требований к инвентаризации, содержащихся в Законе № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Аудиторские ведомости. 2014. № 2. С. 46–61.

Слободняк И. А., Копылова Е. К. Отдельные направления экономического анализа результатов инвентаризации // Аудиторские ведомости. 2014. № 3. С. 63–78.

Сорокина Е. М., Макаренко С. А. Справедливая стоимость в российской практике бухгалтерского учета: необходимость и возможность определения // Международный бухгалтерский учет. 2019. № 7. С. 766–778. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.7.766>.

Сорокина Е. М. Возможности и проблемы применения международных стандартов финансовой отчетности // Известия Байкальского государственного университета. 2016. Т. 26. № 3. С. 469–477. URL: [https://doi.org/10.17150/1993-3541.2016.26\(3\).469-477](https://doi.org/10.17150/1993-3541.2016.26(3).469-477).

Сорокина Е. М. Определение величины справедливой стоимости активов организации // Инновационное развитие экономики. 2011. № 6. С. 33–37.

Поступила в редакцию 24 октября 2019 г.

Принята к публикации 8 апреля 2020 г.

---

## References

Garnov I. (2019). Fair Value of Non-Financial Assets. *Byudzhetnye organizatsii: bukhgalterskij uchet i nalogoooblozhenie – Budget Organizations: Accounting and Taxation*, no. 11, pp. 6–18 (In Russ.).

Druzhilovskaya T.Yu. (2018). Use of Fair Value in Connection With the Introduction of Its Introduction in Federal Accounting Standards. *Bukhgalterskij uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh – Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, no. 1. pp. 2–10 (In Russ.).

Druzhilovskaya E.S. (2015). Problems of Valuation of Intangible Assets in Russian and International Public Sector Accounting. *Bukhgalterskij uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh – Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, no. 18. pp. 7–16 (In Russ.).

Levchenko N.E., Putyrskaya Ya.V. (2019). International Financial Reporting Standards: Problems of Implementation. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya – Economics and Management: Problems, Solutions*, vol. 16, no. 3, pp. 101–108 (In Russ.).

Mizikovskiy I.E., Bazhenov A.A. (2016). Accounting and Financial Reporting as a Tool for Transparency of Economic Activity of a Business Entity. *Uchet. Analiz. Audit – Accounting. Analysis. Auditing*, no 2. pp. 69–77 (In Russ.).

Odakhovskaya D.A., Pechennikova G.G. (2019). Accounting and Tax Accounting of Fixed Assets, Intangible Assets and Depreciation for Development and Improvement of Approaches to Assessment of the Company's Assets. *Izvestiya Bajkal'skogo gosudarstvennogo universiteta – Bulletin of Baikal State University*, vol. 29, no 1, pp. 113–122 (In Russ.).

Pavlova S. (2018). Application of FSBU Impairment of Assets. *Silovye ministerstva i vedomstva: bukhgalterskij uchet i nalogoooblozhenie – Power Ministries and Departments: Accounting and Taxation*, no. 10, pp. 36–46 (In Russ.).

Putyrskaya Ya.V. (2017). Forthcoming Changes in Asset Accounting. *Baikal Research Journal*, vol. 8, no. 2 (In Russ.). Available at: [https://doi.org/10.17150/2411-6262.2017.8\(2\).14](https://doi.org/10.17150/2411-6262.2017.8(2).14).

Rozhnova O.V. (2013). Actual Issues of Fair Value Measurement of Assets and Liabilities. *Mezhdunarodnyj bukhgalterskij uchet – International Accounting*, no. 23, pp. 2–8 (In Russ.).

Sveshnikova O.N., Lebedeva O.N. (2019). Assessment of Non-Financial Assets in Federal and International Accounting and Reporting Standards. *Vestnik Altajskoj akademii ekonomiki i prava – Bulletin of the Altai Academy of Economics and Law*, no. 10-2, pp. 123–129 (In Russ.).

Slobodnyak I.A., Kopylova E.K. (2014a). Summary of Key Requirements to Stock Count Provided for by Law no 402-FZ “On Accounting”. *Auditorskie vedomosti – Audit Statements*, no. 2, pp. 46–61 (In Russ.).

Slobodnyak I.A., Kopylova E.K. (2014b). Separate Areas of Economic Analysis of Inventory Results. *Auditorskie vedomosti – Audit Statements*, no. 3, pp. 63–78 (In Russ.).

Sorokina E.M., Makarenko S.A. (2019). Fair Value in the Russian Accounting Practice: The Rationale and Possibility of Measurement. *Mezhdunarodnyj bukhgalterskij uchet – International Accounting*, no. 7, pp. 766–778 (In Russ.). Available at: <https://doi.org/10.24891/ia.22.7.766>.

Sorokina E.M. (2016). Opportunities and Challenges for Implementation of International Financial Reporting Standards in Russia. *Izvestiya Bajkal'skogo gosudarstvennogo universiteta – Bulletin of Baikal State University*, vol. 26, no. 3. pp. 469–477 (In Russ.). Available at: [https://doi.org/10.17150/1993-3541.2016.26\(3\).469-477](https://doi.org/10.17150/1993-3541.2016.26(3).469-477).

Sorokina E.M. (2011). Determining the Fair Value of an Entity's Assets. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki – Innovative Development of Economy*, no. 6. pp. 33–37 (In Russ.).

Received 24.10.2019

Accepted for publication 08.04.2020