

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

На правах рукописи



Сахапов Булат Рушанович

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
И ОТЧЕТНОСТИ ПО НЕФИНАНСОВЫМ АКТИВАМ
В ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика:
бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика

Диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель
доктор экономических наук, профессор
Клычова Гузалия Салиховна

Казань – 2025

Оглавление

Введение.....	4
Глава 1 Теоретические основы совершенствования бухгалтерского учета и оценки нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения в образовательных организациях высшего образования	13
1.1 Экономическая сущность и классификация нефинансовых активов.....	13
1.2 Современные проблемы адаптации системы учета нефинансовых активов по российским стандартам в соответствии с МСФО ОС.....	27
1.3 Состояние и перспективы применения справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов образовательных организаций высшего образования.....	40
Глава 2 Исследование современного состояния бухгалтерского учета нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования и направления его совершенствования	52
Методические и практические аспекты признания (принятия к бухгалтерскому учету) нефинансовых активов.....	52
2.2 Исследование подходов к первоначальной и последующей оценке нефинансовых активов.....	63
2.3 Методика амортизации, снижения стоимости и обесценения нефинансовых активов.....	76
Глава 3 Формирование и раскрытие информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности образовательных организаций высшего образования.....	93
3.1 Совершенствование структуры и содержания бухгалтерской (финансовой) отчетности как источника информации о нефинансовых активах.....	93

3.2 Разработка инструментов раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности....	104
3.3 Анализ показателей о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности.....	117
Заключение.....	151
Список условных сокращений.....	154
Список литературы.....	158
Приложения.....	183

Введение

Актуальность темы исследования. В современных условиях образовательные организации высшего образования России нацелены на рост эффективности использования средств бюджета и привлечение дополнительных источников дохода в рамках поступлений от приносящей доход деятельности. В этой связи наряду с подготовкой высококвалифицированных специалистов образовательные организации высшего образования реализуют крупные исследовательские проекты, занимаются инновационной деятельностью, реализуют программы интеллектуального, культурного и социального развития общества. Сложившаяся тенденция увеличения автономности и самостоятельности образовательных организаций высшего образования требует совершенствования системы управления и как следствие развития бухгалтерского учета и отчетности.

Основой конкурентоспособности современных университетов выступают нефинансовые активы, обеспеченность которыми формирует материально-техническую и интеллектуальную основу, определяет качество образования и способность выполнять свою миссию. Кроме того, нефинансовые активы выступают функциональным базисом для основных процессов (здания, аудитории, лаборатории, библиотечные фонды и др.), стратегическим активом, обеспечивающим репутацию (кампус, уникальные коллекции и оборудование), объектом общественного, научного и культурного наследия. Вместе с тем информация о нефинансовых активах, раскрываемая в балансе образовательных организаций высшего образования, является весьма условной, не позволяющей оценить их ликвидность и затрудняет проведение экономического анализа по группам, видам и источникам финансового обеспечения.

Существует также ряд организационно-методических проблем, связанных с идентификацией, классификацией и оценкой нефинансовых активов как интегрированного объекта бухгалтерского наблюдения, объединяющего разнообразные учетные процедуры. В действующих нормативных документах, регулирующих порядок формирования учетной информации о нефинансовых активах, отсутствует единое понимание категорий применительно к специфике образовательных организаций высшего образования, недостаточно проработаны вопросы оценки нефинансовых активов по справедливой стоимости, проведения тестирования на предмет их обесценения, формирования и использования резерва под снижение их стоимости и др.

В результате сложившийся порядок бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования не отвечает требованиям международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), снижает эффективность управления ресурсами, а также прозрачность и достоверность финансовой отчетности.

Данные обстоятельства обуславливают практическую и научную потребность в совершенствовании бухгалтерского учета и формировании отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования, определяют проблемную область и практическую значимость исследования.

Степень разработанности проблемы. Существенный вклад в развитие бухгалтерского учета в государственном секторе экономики страны внесли такие известные в России и за рубежом ученые, как К. И. Арнольд, А. Н. Бобрышев, М. А. Вахрушина, А. М. Галаган, М. М. Гурская, Ф. Гюгли, З. П. Евзлин, С. Н. Карельская, Г. С. Клычова, Е. И. Костюкова, Л. И. Куликова, М. И. Кутер, Д. А. Львова, А. П. Рудановский, Н. С. Помазков, М. И. Сидорова, В. Я. Соколов, Я. В. Соколов, Л. А. Чайковская и др.

Перспективам применения Международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС) в нашей стране для целей

разработки федеральных стандартов учета и отчетности субъектов бюджетной сферы России посвящены работы таких авторов, как Т. Г. Арбатская, Д. А. Аргунчинцев, Е. Н. Домбровская, Т. Ю. Дружиловская, С. А. Квасов, В. Л. Кожухов, Е. О. Комарова, А. В. Кучеров, С. А. Табалина, А. С. Такмазян, Л. И. Ткаченко, Л. Б. Трофимова, О. В. Шибилева, И. И. Яхин.

Методические проблемы учета и оценки нефинансовых активов в рамках федеральных стандартов рассматриваются в трудах М. Ю. Алейниковой, Н. А. Бусуек, И. А. Варпаевой, Э. С. Дружиловской, С. В. Козменковой, Т. И. Кришталевой, Т. С. Масловой, А. М. Марьясина, А. Ю. Опальского, Н. Н. Парасоцкой, Т. В. Пащенко, О. Н. Свешниковой.

Поиском решения вопросов учета нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования занимаются такие авторы, как М. В. Беспалов, Н. А. Горлова, О. С. Гринь, Т. И. Кришталева, Е. Г. Саранцева, М. Н. Новохатская. Вопросы формирования отчетности российскими высшими учебными заведениями рассматриваются в трудах Н. Ю. Блиновой, М. А. Городилова, Л. И. Куликовой, Э. Л. Моисеенко, А. В. Чертковой, П. С. Чубика.

Вместе с тем к настоящему времени отсутствуют комплексные исследования, направленные на методическое обобщение учетных аспектов нефинансовых активов как особого объекта бухгалтерского наблюдения. Недостаточно изучены вопросы современного состояния формирования отчетной информации о нефинансовых активах исходя из специфики деятельности образовательных организаций высшего образования. Почти полностью отсутствуют работы, посвященные вопросам совершенствования раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской отчетности бюджетных организаций. Практическая значимость и недостаточная разработанность названных проблем определили цель, задачи и структуру исследования.

Цель и задачи исследования. Цель состоит в развитии теоретических и организационно-методических положений бухгалтерского учета и отчетности

по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования.

Для достижения поставленной цели в исследовании предусматривается решение следующих взаимосвязанных задач:

- обосновать теоретические положения учета нефинансовых активов в части уточнения сущности категории «актив» как объекта бухгалтерского наблюдения образовательных организаций высшего образования и определения состава и ключевых характеристик нефинансовых активов;
- выявить особенности оценки нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования и обосновать применение справедливой стоимости;
- разработать методические рекомендации по обособленному бухгалтерскому учету активов культурного наследия в составе основных средств;
- предложить методический подход для проверки нефинансовых активов на предмет обесценения, включающий порядок проведения учетных процедур и документального сопровождения;
- усовершенствовать формы бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс и Пояснения к бухгалтерской отчетности) в части раскрытия информации о наличии, степени обеспеченности, движении и эффективности использования нефинансовых активов.

Объектом исследования являются нефинансовые активы образовательных организаций высшего образования России.

Предметом исследования являются теоретические и организационно-методические положения бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам.

Область исследования. Содержание работы соответствует паспорту научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика, в том числе п. 11.2 –

Национальные и международные системы и стандарты бухгалтерского учета;

п. 11.3 – Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности по отраслям, территориям и иным сегментам хозяйственной деятельности.

Научная новизна исследования заключается в развитии теоретических и организационно-методических положений бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам, направленных на повышение обоснованности решений в сфере управления ресурсным потенциалом образовательных организаций высшего образования.

На защиту выносятся следующие основные научные результаты:

- развиты теоретические положения бухгалтерского учета и оценки нефинансовых активов образовательных организаций высшего образования на основе уточнения сущности экономической категории «актив» как объекта бухгалтерского наблюдения, способного нести полезный потенциал и экономические выгоды в рамках выполнения государственного задания; определен состав нефинансовых активов и их ключевые характеристики (принцип создания, принадлежность к видам имущества или группе, длительность использования, погашение стоимости);

- выявлены и систематизированы особенности оценки нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования (в части состава затрат, включаемых в первоначальную стоимость; критериев их существенности и порядка признания; изменения балансовой стоимости в результате модернизации; порядка пересчета амортизации и др.), что позволило обосновать применение справедливой стоимости при оценке нефинансовых активов, а также порядок использования метода амортизированной стоимости замещения при оценке основных средств, с целью повышения достоверности и прозрачности бухгалтерской отчетности образовательной организации;

- обоснованы методические рекомендации по обособленному бухгалтерскому учету активов культурного наследия в составе основных

средств (памятников, музейных экспонатов, предметов искусства, книжных фондов), включающие порядок их первоначального и последующего признания с детализацией по категориям, отражением данных об изменениях (реконструкция, реставрация) и стоимостных характеристиках; алгоритм последующей оценки при замене составных частей, предусматривающий критерий существенности и способ расчета стоимости объекта после замены; формализованные условия признания затрат на капитальный ремонт, технические осмотры и обслуживание, что позволяет сформировать достоверную информационную базу для принятия управленческих решений и сохранения объектов культурного наследия;

– разработан методический подход для проверки нефинансовых активов на предмет обесценения, включающий детализацию учетных процедур и регламент их документального сопровождения, систему внешних и внутренних признаков возможной потери стоимости активов образовательных организаций высшего образования, алгоритм действий при определении степени износа и форму первичной учетной документации по отражению результатов стоимостной оценки, что повышает ее объективность в контексте управления ресурсным потенциалом образовательных организаций высшего образования;

– обоснована и представлена авторская форма первого раздела Бухгалтерского баланса образовательной организации высшего образования, отличающаяся классификацией нефинансовых активов на внеоборотные и оборотные; детализацией информации об уменьшении их стоимости (амортизация, обесценение); выделением разнородных объектов нематериальных активов, а также обособленным учетом материальных запасов и внеоборотных вложений в нефинансовые активы, что в совокупности с рекомендациями по раскрытию информации в Пояснениях к бухгалтерской отчетности о степени обеспеченности, движении и эффективности их использования, обеспечивает регуляторов и внутренних пользователей полной и достоверной информации о нефинансовых активах и

создает основу для эффективного управления ресурсным потенциалом университета.

Теоретической и методологической основой исследования послужили публикации зарубежных и отечественных ученых в области бухгалтерского учета и отчетности образовательных организаций высшего образования, а также ФСБУ РФ, сопутствующие методические рекомендации по их применению и положения МСФО ОС. Основу исследования составил комплекс методов научного познания, включающий методы эмпирического (наблюдение, измерение, эксперимент) и теоретического уровня (классификация, систематизация, группировка, анализ и синтез, сравнение, моделирование), а также специальные методы бухгалтерского учета (счета, двойная запись, документирование, оценка, составление отчетности).

Информационную базу исследования составили законодательные и нормативные акты Минфина России, документы Совета по МСФО общественного сектора, данные бухгалтерской отчетности и учетной политики российских вузов, информация с официальных ресурсов (bus.gov.ru, сайты образовательных организаций), а также научные монографии и статьи.

Теоретическая значимость исследования состоит в развитии концептуальных положений и методических подходов к формированию учетной и отчетной информации о нефинансовых активах образовательных организаций высшего образования, а именно в уточнении экономического содержания, классификационных признаков и методиках оценки нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения; разработке методов признания, амортизации, снижения стоимости, обесценения нефинансовых активов; расширении подходов к формированию и раскрытию информации о нефинансовых активах образовательными организациями через призму федеральных стандартов.

Практическая значимость работы состоит в том, что использование в учетной практике образовательных организаций высшего образования России сформулированных предложений позволяет усовершенствовать процесс

формирования и раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Апробация и внедрение результатов. Основные положения диссертационного исследования докладывались и получили положительную оценку на международных научно-практических конференциях «Развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях цифровой экономики» (г. Казань, 2023–2025 гг.), «Технические университеты: интеграция с европейскими и мировыми системами образования» (г. Ижевск, 2019 г.), Всероссийской (национальной) научно-практической конференции молодых ученых «Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях стратегического развития экономики» (г. Казань, 2022–2025 гг.).

Отдельные научные положения диссертационного исследования используются в учебном процессе:

– ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет» при чтении курсов «Бухгалтерская финансовая отчетность», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Бухгалтерский учет в кредитных и бюджетных учреждениях» (для бакалавров направления 38.03.01 «Экономика», направленность (профиль) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»), «Учет и контроль в государственных учреждениях» (для бакалавров направления 38.03.04 Государственное и муниципальное управление, направленность (профиль) «Государственная и муниципальная служба») (справка о внедрении от 15.09.2025г. № 01-1356/2);

– Ижевского филиала АНОО ВО Центросоюз Российской Федерации «Российский университет кооперации» при чтении курсов «Бюджетный учет и отчетность» (для бакалавров направления 38.03.04 Государственное и муниципальное управление, направленность (профиль) «Государственное и муниципальное управление», «Международные стандарты финансовой отчетности» (для бакалавров направления 38.03.01 Экономика, направленность (профиль) «Финансы и кредит») (справка о внедрении от 10.09.2025г. № 189).

Основные положения исследования были апробированы в рамках экономической деятельности ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет» (справка о внедрении от 15.09.2025г. № 01-1356/1) и ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) Федеральный университет» (справка о внедрении от 04.09.2025г № 08-86/1250).

Достоверность результатов исследования подтверждается использованием материалов публичной бухгалтерской отчетности, дополнительных отчетов, раскрываемых положений об учетной политике образовательных организаций высшего образования, а также апробацией результатов исследования на научно-практических конференциях, опубликованием наиболее существенных положений и результатов.

Публикации. Основные положения диссертации изложены в 13 научных публикациях автора общим объемом 9,85 п. л. (авт. – 7,5 п. л.), из них 9 публикаций (7,76 п. л., в т. ч. авт. – 6,95 п. л.) – в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК, 1 публикация (0,85 п. л., в т. ч. авторских – 0,14 п. л.) – в изданиях, входящих в международную базу данных, 3 публикации (1,24 п. л., в т. ч. авт. – 0,41 п. л.) – в других изданиях. В них полностью отражены научные результаты исследования, составляющие научную новизну.

Структура и объем работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 175 источников, изложена на 153 страницах основного текста, содержит 47 таблиц, 22 рисунка и 20 приложений.

Глава 1 Теоретические основы совершенствования бухгалтерского учета и оценки нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения в образовательных организациях высшего образования

1.1 Экономическая сущность и классификация нефинансовых активов

На законодательном уровне установлено несколько категорий университетов: ведущий классический, федеральный и национальный исследовательский университет. Ведущими классическими университетами России являются МГУ и СПбГУ, особенности правового статуса которых установлены отдельным федеральным законом [132].

Федеральные университеты созданы в соответствии с Указом Президента РФ для осуществления модернизации высшего профессионального образования путем интеграции образования с наукой и производством [128]. И. И. Яхин отмечает, что это должно быть обеспечено на основе реализации инновационных образовательных программ, системной модернизации высшего и послевузовского профессионального образования, выполнения фундаментальных и прикладных научных исследований по широкому спектру наук [170]. Следует отметить, что федеральные университеты осуществляют свою деятельность в форме автономного учреждения.

В результате отбора программ развития на конкурсной основе создаются национальные исследовательские университеты, миссией которых является обеспечение подготовки высококвалифицированных кадров для внедрения в экономику страны и социальной сферы высоких технологий, научных достижений, технических решений [136].

Федеральные и национальные исследовательские университеты принимают активное участие в реализации Программы «Приоритет 2030», стратегической целью которой является формирование в России более 100 прогрессивных современных университетов, которые к 2030 году должны стать центрами научно-технологического и социально-экономического развития страны. Участниками Программы стали 132 университета из 56 субъектов Российской Федерации [89]. Все участники Программы разбиты на 5 групп, информация о которых представлена в Таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Участники реализации Программы «Приоритет 2030»
по состоянию на 01.12. 2022

Номер группы	Участники группы	Количество университетов в группе
1	Участники программы (основной трек)	105
2	Университеты творческой направленности	5
3	Кандидаты на участие в программе	9
4	Участники программы (реорганизация)	1
5	Дальневосточный трек	12
	Итого	132

Источник: составлено автором на основании [89].

Для успешной реализации Программы осуществляется финансовая поддержка университетов в виде предоставления грантов, включающих базовую и специальную части. К настоящему времени 106 вузов получили базовую и специальную части. К настоящему времени 106 вузов получили базовую часть гранта (включая 5 вузов творческой направленности) и 42 университета получили и базовую, и специальные части (по трекам «Исследовательское лидерство» и «Территориальное лидерство»). Размер грантов в разрезе групп участников представлен в Таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Размер грантов с учетом базовой части гранта
и установленных коэффициентов, млн руб.

Номер группы	2021 г.	2022 г.	2023 г.
1	270	924	920
2	172	453	451
3	124	217	217

Источник: составлено автором на основании [89].

Информацию об участии в программах, научно-исследовательской и образовательной политике, глобальной конкурентоспособности, системе управления университеты должны представлять в открытом доступе. Глобальная конкурентоспособность учитывается на основании позиции университетов по результатам рейтингов. В связи с изменением геополитической ситуации с 2022 года рейтинговое агентство QS (Quacquarelli Symonds) решило прекратить работу в России и исключить из новых рейтингов российские и белорусские вузы, но продолжают действовать международные рейтинги вузов ARWU и рейтинги от рейтингового агентства ООО «РАЭК-Аналитика».

Большое значение имеет представление информации о финансовой модели университетов с указанием объемов бюджетного финансирования и внебюджетных доходов, связанных с выполнением НИОКР и оказанием услуг от образовательной деятельности.

Информация о финансовом положении университетов представляется в бухгалтерском балансе, где приводятся данные о нефинансовых активах, используемых для осуществления деятельности.

Рассмотрение нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения затруднено исследованием экономической категории активов. Профессор Д. А. Львова в своей работе отмечает, что в российской науке первым ввел понятие актива в 1809 году К. И. Арнольд в книге «Самоучитель бухгалтерии». Благодаря этому автору имущественные объекты стали именоваться активами, в составе которых рассматривались вещи, имеющие

существенную цену и приносящие пользу в результате их ожидаемой продажи [84, с. 89].

В экономической литературе встречаются разнообразные определения активов, представленные в Таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Определения активов в экономической литературе

Авторы	Год издания источника	Понятие активов
Лунский Н.С.	1900	Имущественные средства, имеющиеся в распоряжении предприятия [83, с. 4]
Барац С.М.	1905	Имущество как совокупность меновых ценностей, которые находятся в распоряжении хозяйства (предпринимателя) [16, с. 203]
Рудановский А.П	1913	Имущество хозяйства – совокупность вещей и вообще совокупность чисто экономических отношений [137, с. 5]
Вейцман Н. Р	1927	Совокупность имущественных благ, собранных предприятием и объединенных им в одно целое [27, с. 28]
Николаев И. Р	1926	Актив, в его точном цифровом выражении, не объективная или действительная ценность имущества, а расход, или сумма хозяйственных затрат [93]
Кеннинг Джон	1929	«Любая будущая услуга, выраженная в деньгах или конвертируемая в деньги... право, которое законно и справедливо гарантирует доход некоторому лицу или группе лиц» [171, с. 4]
Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф.	1997	Сервисный потенциал или права на будущую выгоду, контролируемые фирмой [160, с. 288]
Новодворский В. Д.	2002	Совокупность имущественных средств хозяйствующего субъекта [14, с.617]
Бакаев А. С.	2006	Совокупность имущественных средств хозяйствующего субъекта [15, с. 7]
Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б.	2017	Совокупность имущества и денежных средств, принадлежащих предприятию, фирме, компании, в которые вложены средства владельцев, хозяев [103]

Источник: составлено автором на основании [14, 15, 16, 27, 83, 93, 103, 137, 160, 171]

По мнению В. В. Ковалева, В. В. Патрова, В. А. Быкова, «предметно-вещественная трактовка активов представляет собой квинтэссенцию контрольной функции учета как отражения статус-кво. В основе затратно-результатной трактовки лежит информационно-коммуникационная функция учета с ее нацеленностью на будущее, т. е. на тот доход, который возможно

получить при разумном и эффективном использовании средств, имеющихся у организации» [60, с. 118].

Трактовки активов можно подразделить на две основные категории: трактовка с точки зрения предметно-вещественного состава и затратно-результатная трактовка. Трактовка с точки зрения предметно-вещественного состава рассматривает активы как любое имущество, представляющее собой совокупность средств организации. С точки зрения затратно-результатной трактовки активы представляют собой капитализированные затраты, переходящие в расходы.

Однако категория «активы» эволюционирует, и в настоящее время доминирует трактовка с точки зрения ресурсов, от которых ожидается получение потенциальных или будущих экономических выгод.

Концепция бухгалтерского учета в России рассматривает активы в качестве хозяйственных средств, контролируемых организацией, от которых ожидается получение экономических выгод в будущем [66]. В основе этого определения активов лежат Концептуальные основы представления финансовых отчетов, устанавливающие принципы подготовки и представления отчетности по международным стандартам для организаций коммерческого сектора. Названные Концептуальные основы определяют активы как существующий экономический ресурс, который находится под контролем организации [145]. В качестве основы признания активов выделяются три существенных признака: имеющиеся права на будущие экономические выгоды, потенциал создания таких выгод и подконтрольность со стороны организации.

Организация может иметь права на экономические выгоды, приводящие и не приводящие к обязанностям других сторон (Таблица 1.4).

Для признания имеющихся прав в качестве активов коммерческой организации необходимо соблюдение двух основных условий: ожидание потенциала создания экономических выгод для организации сверхвыгод, доступных другим сторонам, и подконтрольность этих прав. Например, права

доступа к общественным благам, такие как право пользования общедоступной дорогой, не являются активами для организаций, которые обладают этими правами.

Таблица 1.4 – Характеристика прав на получение экономических выгод в соответствии с Концептуальными основами представления финансовых отчетов

Виды прав	Характеристика прав на получение экономических выгод
Права, приводящие к обязанностям третьих сторон	Права на получение денег
	Права на получение товаров или услуг
	Права на обмен экономическими ресурсами на выгодных условиях
	Права на выгоду в результате передачи другой стороной экономического ресурса, но без уверенности наступления такого события
Права, не приводящие к обязанностям других сторон	Права на физические объекты (право собственности, право пользования, право продажи, право передачи в залог, право аренды на основные средства или запасы, право на получение экономических выгод от ликвидационной стоимости объекта аренды)
	Права на использование объектов интеллектуальной собственности (право владения зарегистрированным патентом, право на приобретенное или созданное ноу-хау, которое не является общедоступным)

Источник: составлено автором на основании [145].

Между понесением затрат и приобретением ресурса существует тесная связь. При осуществлении организацией затрат на приобретение экономического ресурса имеется свидетельство о стремлении организации к получению будущих экономических выгод. Однако при отсутствии затрат возможно признание актива, например, при получении прав на экономический ресурс, предоставленный организации государством на безвозмездной основе.

Организация может осуществлять контроль над экономическим ресурсом, если у нее есть возможность определения способа использования данного ресурса и получения экономических выгод и возможность препятствия других сторон при осуществлении такого контроля.

Следует отметить, что имеются существенные различия между понятиями активов для организаций коммерческого и общественного секторов экономики. На это расхождение обращал внимание еще в 1814 году К. И. Арнольд в книге «Опыт гражданской бухгалтерии». В предисловии к названной книге К. И. Арнольд заявлял об единых началах купеческой и гражданской бухгалтерии, но отмечал, что они имеют разные назначения [11, с. 1].

Профессор Д. А. Львова отмечает, что нельзя рассматривать активы общественного сектора по аналогии с активами коммерческих организаций, поскольку активы общественного сектора включают так называемые общественные блага, к которым неприменимо признание активов, исходя из признака контроля (собственности) и способности получения экономических выгод [85, с. 31].

Экономическая суть активов общественного сектора, к которому относятся и образовательные организации высшего образования, представлена в Концептуальных основах бухгалтерского учета и отчетности организаций данной сферы, в соответствии с которыми активы представляют собой имущество (включая наличные и безналичные денежные средства), принадлежащие субъекту учета и (или) находящиеся в его пользовании. Данное имущество контролируется субъектом учета в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которых ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод [119]. Таким образом, в отличие от коммерческого сектора экономики в общественном секторе субъекты учета (образовательные организации, финансовые органы и органы, осуществляющие кассовое обслуживание) от владения активами в основном ожидают поступление полезного потенциала, а не экономических выгод.

Мы полагаем, что необходимо уточнение категории активов и условий их признания в бухгалтерском учете исходя из специфики деятельности образовательных организаций высшего образования. Активами таких

организаций является не имущество, а экономический ресурс, главным назначением которого является возможность получения экономических выгод и полезного потенциала. Экономические выгоды образовательные организации высшего образования могут получать в виде поступлений денежных средств от оказания платных образовательных услуг, выполнения НИОКР, предоставления имущества в аренду, оказания услуг общежитий, столовой и проч. Возможность получения полезного потенциала обуславливается способностью образовательных организаций оказывать образовательные услуги в рамках выполнения государственного (муниципального) задания для достижения целей создания образовательных организаций.

Непосредственно из самого экономического ресурса или из прав на его использование могут быть получены экономические выгоды или полезный потенциал. Особенностью образовательных организаций высшего образования является то, что их экономическим ресурсом является имущество в оперативном управлении и в постоянном (бессрочном) пользовании или приобретенное за счет поступлений от деятельности, приносящей доход. Наличие физической формы не является необходимым условием признания ресурса в качестве актива. Таким ресурсом могут быть права на РИД и средства индивидуализации, на аренду.

Необходимым условием признания экономического ресурса в качестве актива является существование контроля, для оценки которого определяется наличие прав владения, распоряжения и пользования ресурсом. Наличие контроля означает запрет или ограничение доступа других пользователей к этому ресурсу. В образовательных организациях высшего образования распоряжение экономическим ресурсом производится с согласия учредителя исходя из назначения ресурса. Для признания контролируемого актива необходимо определить, каким образом он возникает: в результате получения от учредителя, приобретения за счет средств, которые выделяет учредитель, или за счет средств от деятельности, приносящей доход.

Уточнив понятие, представим авторское определение активов образовательных организаций высшего образования: активы – это материальные или нематериальные ресурсы, которые принадлежат организации и (или) находятся в оперативном управлении и в постоянном (бессрочном) пользовании и контролируются ею, от которых ожидается экономических выгод в рамках выполнения государственного (муниципального) задания.

В документах, регулирующих вопросы бухгалтерского учета в организациях бюджетной сферы, не содержится понятия нефинансовых активов. При определении нефинансовых активов используются методологические подходы Системы национальных счетов (СНС), согласно которым нефинансовые активы подразделяются на две основные категории: произведенные и непроизведенные (Таблица 1.5).

Таблица 1.5 – Классификация нефинансовых активов в соответствии с СНС

Характеристика	Произведенные активы	Непроизведенные активы
Понятия	Активы, которые возникли в результате процессов производства	Активы, которые возникли не в результате процесса производства
Группы активов	Основной капитал (основные фонды). Материальные оборотные средства. Ценности	Природные ресурсы. Контракты. Договоры аренды и лицензии. Приобретенный гудвилл. Маркетинговые активы

Источник: составлено автором на основании [156].

Детальная информация о нефинансовых активах в соответствии с СНС с подразделением их на подгруппы приведена в Приложении 1.

Следует отметить, что на макроуровне категория «нефинансовые активы» представляет собой довольно развернутую характеристику, в основе которой лежит стоимостная оценка активов и возможность получения от них экономической выгоды или ряда выгод их собственнику как следствие владения активами или использования их в течение некоторого периода времени. Стоимостная оценка активов является основной для определения

национального богатства страны, которое показывается в Балансе активов и пассивов.

Фрагмент Баланса, который отражает стоимость активов в экономике России в целом на конец 2019–2021 годов, представлен в Таблице 1.6.

Таблица 1.6 – Баланс активов и пассивов в соответствии с СНС
(фрагмент)

Код	Тип актива	В ценах на конец соответствующего года, млрд руб.			
		2019 г.	2020 г.	2021 г.	2022 г.
AN	Нефинансовые активы	539 070	792 190	1 037 322	1 343 049
AN1	Произведенные активы	444 879	506 871	573 280	631 446
AN11	Основной капитал	398 751	437 927	507 755	574 534
AN13	Ценности	46 128	68 944	65 525	56 912
AN2	Непроизведенные активы	94 191	285 319	464 042	711 603
AN21	Природные ресурсы	94 191	285 319	464 042	711 603
B90	Национальное богатство (активы-обязательства)	561 846	831 090	1 073 480	1 396 619

Источник: составлено автором на основании [156]

Данные Таблицы 1.6 позволяют сделать вывод, что на конец 2022 г. в составе нефинансовых активов доля произведенных активов составляет 47 %, доля непроизведенных активов – 53 %.

При этом стоимость непроизведенных активов из года в год увеличивается. В составе произведенных активов на конец 2022 г. значительную долю (86,7 %) занимает основной капитал. Динамика активов, входящих в состав основного капитала, представлена на Рисунке 1.1.

В составе основного капитала наибольшую сумму составляют жилые здания, стоимость которых в 2022 году по сравнению с 2019 годом увеличилась на 106 502 млрд руб.

В составе непроизведенных активов учитываются природные ресурсы (земля, полезные ископаемые, биологические ресурсы). Динамика активов, входящих в состав природного капитала, представлена на Рисунке 1.2. Как показывают данные рисунка, в составе природных ресурсов наибольшую сумму составляет земля, стоимость которой в 2022 году по сравнению с 2020 годом увеличилась на 344 140 млрд руб.

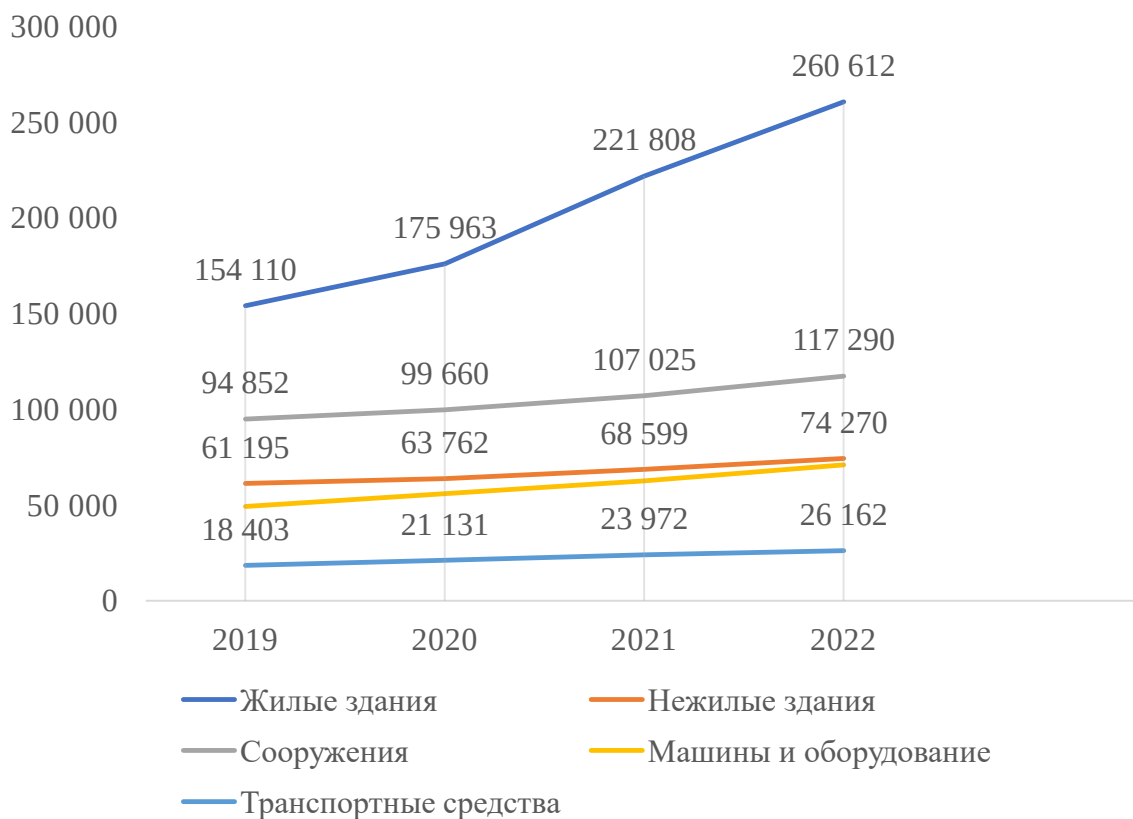


Рисунок 1.1 – Динамика составных частей основного капитала в балансе активов по СНС, млрд руб.

Источник: составлено автором на основании [156].

Понятие нефинансовых активов, заимствованное из СНС, применяется при формировании учетной информации в бюджетном секторе Российской Федерации.

Порядок формирования информации о нефинансовых активах регламентируется Единым планом счетов для организаций бюджетной сферы и Инструкцией по его применению [112]. Нефинансовые активы представляют собой интегрированный объект бухгалтерского наблюдения, объединяющий разнообразные учетные объекты. Балансовые счета для учета нефинансовых активов, группы и виды нефинансовых активов в соответствии с Единым планом счетов приведены в Приложении 2.

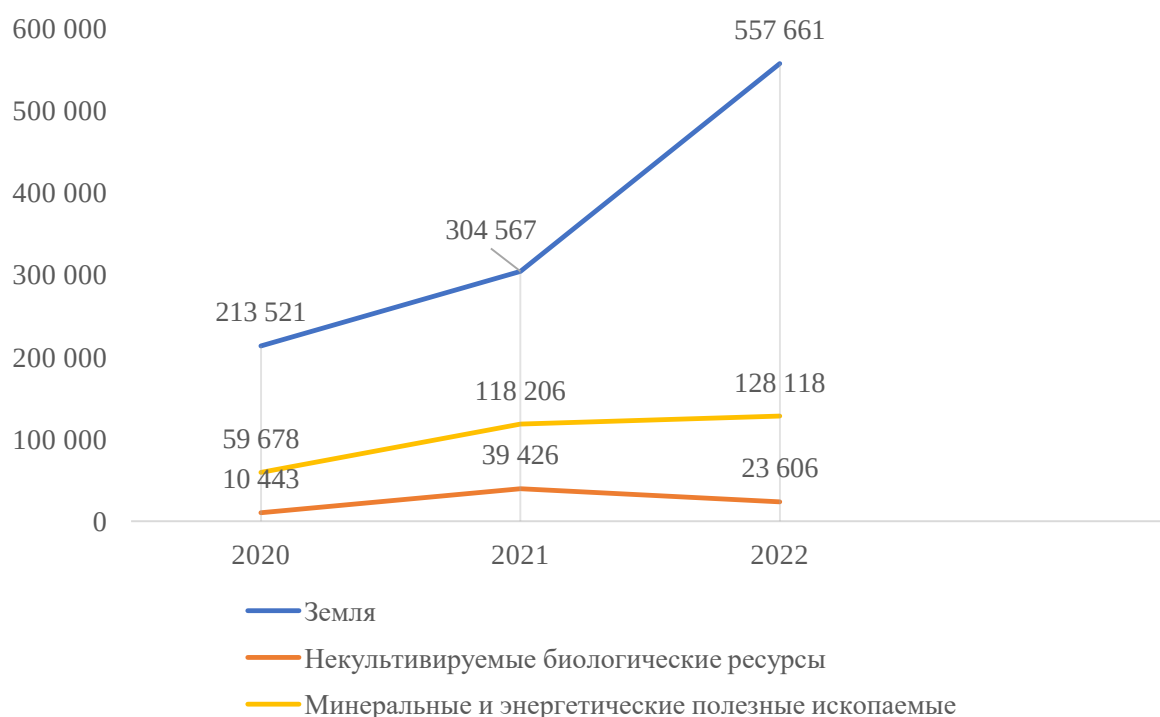


Рисунок 1.2 – Динамика составных частей природных ресурсов в балансе активов по СНГ, млрд руб.

Источник: составлено автором на основании [156].

На основании систематизации информации на балансовых счетах формируется бухгалтерская (финансовая) отчетность. В расположении статей бухгалтерского баланса должна соблюдаться определенная система. Особенность бухгалтерского баланса заключается в том, что актив баланса подразделяется на разделы «Нефинансовые активы» и «Финансовые активы». Но вместе с тем, согласно Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, должно быть подразделение активов в балансе на долгосрочные (внеоборотные) и краткосрочные (оборотные) [113].

Нам представляется, что не следует смешивать понятия долгосрочных активов с внеоборотными и краткосрочных с оборотными, поскольку в основе деления активов лежат различные признаки. Деление активов на внеоборотные и оборотные производится в зависимости от характера их участия в финансово-хозяйственной деятельности с позиций особенностей оборота этих активов.

Обобщенная информация о составе нефинансовых активов в соответствии с требованиями формирования бухгалтерского баланса и Единого плана счетов и их основные характеристики приведены в Таблице 1.7.

Таблица 1.7 – Состав нефинансовых активов и их характеристики

Вид актива	Принцип создания	Принадлежность к видам имущества	Длительность использования, погашение стоимости	Принадлежность к группе
Основные средства	Производятся, создаются	Недвижимое имущество, ОЦДИ, иное движимое имущество	Срок эксплуатации более 12 месяцев, в большинстве случаев амортизируются	Внеоборотные активы
Нематериальные активы	Создаются	Недвижимое имущество, ОЦДИ, иное движимое имущество	Срок эксплуатации более 12 месяцев, в большинстве случаев амортизируются	Внеоборотные активы
Непроизведенные активы	Не создаются	Недвижимость, иное движимое имущество	Не амортизируются, проверяются на предмет обесценения	Внеоборотные активы
Вид актива	Принцип создания	Принадлежность к видам имущества	Длительность использования, погашение стоимости	Принадлежность к группе
Материальные запасы	Производятся	ОЦДИ, иное движимое имущество	Срок использования более 12 месяцев, списываются при потреблении	Внеоборотные активы
			Срок использования 12 месяцев и менее, списываются при потреблении	Оборотные активы

Продолжение Таблицы 1.7

ППА	Не производятся	Права пользования нефинансовыми активами. Права пользования НМА	Получены на срок более 12 месяцев, подлежат амортизации	Долгосрочные
			Получены на срок 12 месяцев и менее	Краткосрочные
Биологические активы	Производятся	ОЦДИ, иное движимое имущество	Подлежат обесценению	Внеоборотные активы

Источник: составлено автором на основании [112].

В основе классификации нефинансовых активов на недвижимое и движимое имущество лежит их принадлежность к земле и способность к перемещению. В 1913 году А. П. Рудановский, ведущий теоретик и практик в области общественного счетоведения, установил критерии подразделения имущества на недвижимое или движимое. Он полагал, что движимое имущество быстрее выходит из употребления, мало связано с местонахождением, обладает материальной удобоподвижностью, требует особых мер для обеспечения сохранности. Срок службы движимого имущества может превышать год, т. е. «пользование которым для нужд общественного хозяйства превышает бюджетный период» [137, с. 90].

Недвижимое имущество обладает естественной неподвижностью: земля – полной неподвижностью, дом – практически полной. При этом границы такого имущества должны быть точно определены и зарегистрированы в планах, право фактического владения имуществом должно быть ограждаемо. Это имущество неотчуждаемо, срок его службы практически неограниченный [137, с. 91].

В бухгалтерском учете организаций бюджетной сферы на основании положений Единого плана счетов в качестве недвижимого имущества могут быть отражены основные средства, НМА и непроизведенные активы [112]. К ОЦДИ относятся основные средства, НМА, материальные запасы и биологические активы. На основании Постановления Правительства РФ [127]

и приказа Минобрнауки РФ [106] образовательные организации высшего образования в состав ОЦДИ включают имущество балансовой стоимостью свыше 500 тыс. руб. В связи с этим довольно интересна учетная политика образовательных организаций высшего образования в отношении определения ОЦДИ. Так, ДВГУПС в качестве ОЦДИ учитывает наиболее ценные и редчайшие библиотечные фонды. УрГЭУ к такому имуществу относит НМА вне зависимости от их стоимости, СГЭУ – движимое имущество стоимостью более 500 тыс. руб. вне зависимости от источника приобретения, ТюмГУ – имущество такой же стоимостью, источником приобретения которого являются государственные источники финансирования, Казанский ГАУ – имущество, отчуждение которого осуществляется в специальном порядке.

1.2 Современные проблемы адаптации системы учета нефинансовых активов по российским стандартам в соответствии с МСФО ОС

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» федеральные стандарты разрабатываются на основании международных стандартов [125]. Для определения основных принципов ведения бухгалтерского учета в государственном секторе экономики нашей страны стали применяться МСФО ОС, начиная с 2011 года. При уточнении концепции разработки национальных стандартов в России принято решение не о прямом копировании МСФО ОС, а о создании собственных учетных стандартов опираясь принципам МСФО ОС. На сегодняшний день принято более 30 федеральных стандартов, базирующихся на положениях МСФО ОС. Причем разработка этих стандартов произведена в довольно короткий период времени – в течение последних семи лет.

На основании изучения трудов специалистов, посвященных вопросам совершенствования бухгалтерской учетной системы в бюджетной сфере России, можно сделать вывод, что у большинства исследователей необходимость формирования финансовой отчетности на основе принципов МСФО ОС не вызывала сомнений. Большое внимание этому вопросу уделяли профессор Т. Ю. Дружиловская и доцент Э. С. Дружиловская [39, 40, 45, 49].

Вопросы использования МСФО ОС для целей составления отчетности в бюджетной сфере нашей страны рассматривались в работах Д. А. Аргучинцева [10], Е. Н. Домбровской [38], С. А. Квасова [55], Е. О. Комаровой [64], А. В. Кучерова и О. В. Шибилевой [82], М. К. Легенковой [174], С. В. Пономаревой и А. С. Мельниковой [175], С. А. Табалиной [150], Л. И. Ткаченко [152], Л. А. Чайковской и В. Л. Кожухова [161], И. И. Яхина [155, 167].

Д. А. Аргучинцев отмечает, что давно назрела необходимость реформирования учета в государственном секторе экономики России, в основе которого лежит применение отчетности, понятной широкому кругу пользователей, как внутренних, так и внешних. Однако возникают трудности использования МСФО ОС, связанные с разночтениями в понимании общественного сектора в России и за рубежом, а также с трудностями перевода значения отдельных терминов [10, с. 4–8]. Действительно, в названиях международных и федеральных стандартов используется различная терминология, которая затрудняет понимание самого смысла применения стандартов в секторе экономики разных стран.

Положительную оценку применения МСФО ОС дала Е. О. Комарова. По ее мнению, это приведет к единообразию и повышению сопоставимости финансовой информации как в масштабах отдельно взятого государства, так и на международном уровне, повысит прозрачность процессов бухгалтерского учета и подготовки отчетности учреждениями общественного сектора, позволит представить информацию о рисках, которым подвержены учреждения на текущий момент, и минимизировать их [64, с. 72].

В работе С. А. Табалиной отмечается, что принципы и подходы, положенные в основу МСФО ОС, а также опыт их применения другими странами могут быть использованы в процессе совершенствования федеральных стандартов учета и отчетности субъектов бюджетной сферы России [150, с. 59].

Профессор Л. А. Чайковская и В. Л. Кожухов отмечают «положительные результаты и выгоды международной гармонизации в области учета для общественного сектора, ведущие к использованию международного опыта, расширению финансовой активности бюджетных учреждений, совершенствованию методологии ведения учета и формирования отчетности, информированности и подотчетности участников бюджетного процесса». Вместе с тем, по их мнению, необходимо учитывать все нововведения, требуется проведение научных исследований в области влияния изменений в учете и отчетности в бюджетной сфере на различные области экономики страны. Такие исследования приведут к формированию достоверной и надежной отчетности бюджетных учреждений, полезной для многих заинтересованных пользователей [163].

Положительный опыт применения МСФО ОС в процессе адаптации учетной системы к современным подходам к управлению государственными финансами видят такие исследователи, как Т. Г. Арбатская [9], Е. Н. Домбровская [38], С. А. Квасов [55], Л. И. Ткаченко [152].

На основе анализа результатов научных исследований различных авторов нами проведена оценка возможности использования МСФО ОС, на основании которой разработана матрица SWOT-анализа применения МСФО ОС при составлении отчетности субъектами бюджетной сферы России, представленная на Рисунке 1.3.

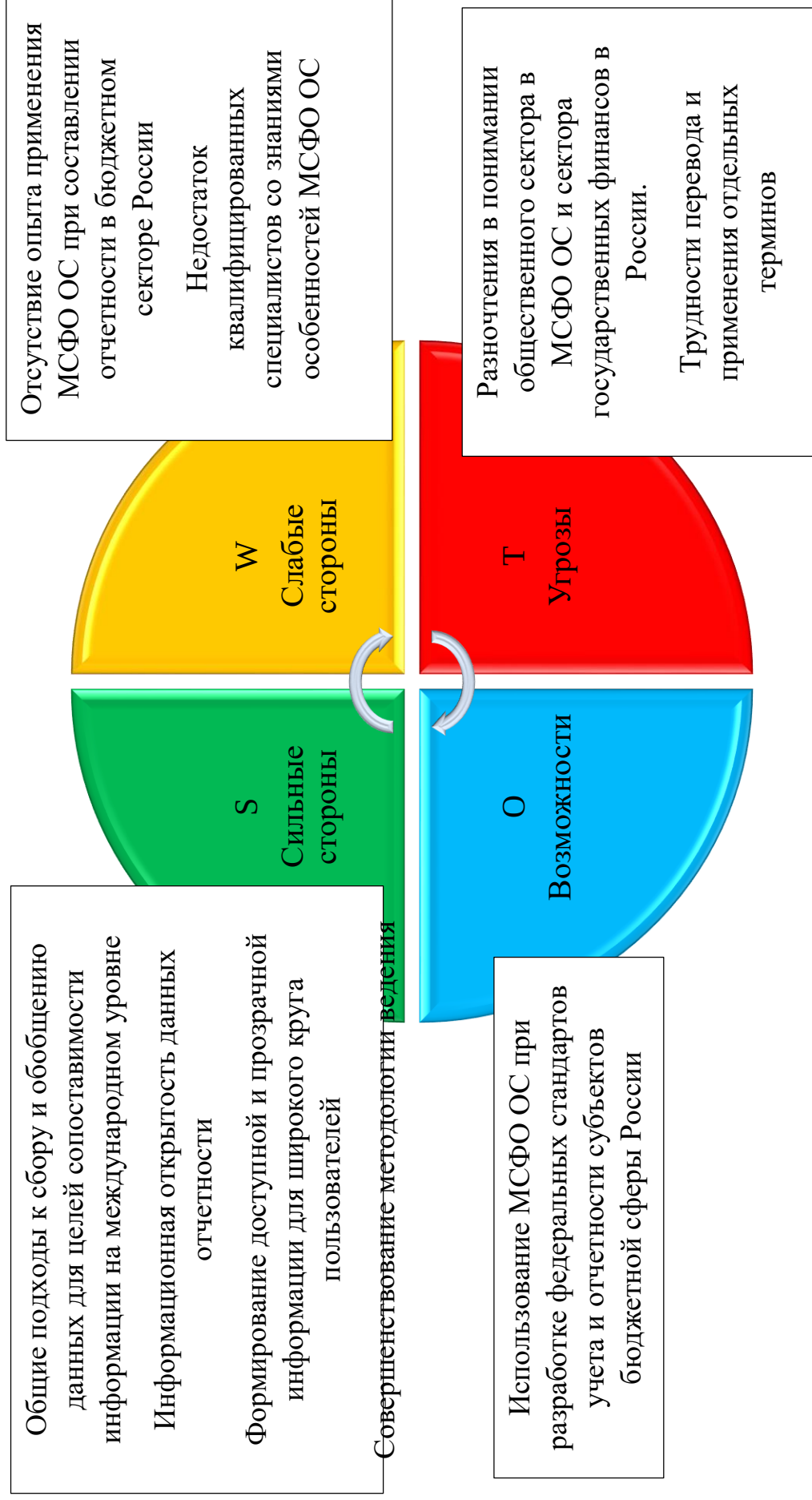


Рисунок 1.3 – Матрица SWOT-анализа возможностей использования МСФО ОС при формировании отчетности субъектами бюджетной сферы России

Источник: составлено автором.

На основании SWOT-анализа определены угрозы и слабые стороны применения МСФО ОС в области формирования отчетности в бюджетном секторе России: юридические разночтения в понимании общественного сектора в МСФО ОС и сектора государственных финансов в России, трудности применения отдельных терминов, недостаток квалифицированных специалистов со знаниями особенностей МСФО ОС, почти полное отсутствие опыта формирования отчетности по международным принципам.

Как свидетельствуют профессор Л. И. Куликова и И. И. Яхин, публичную отчетность по МСФО ОС в нашей стране на протяжении 2013–2020 гг. составляли только 10 университетов, которые принимали участие в реализации Программы повышения конкурентоспособности (Проект 5-10) [78, с. 13]. В 2020 году составляли отчетность по МСФО ОС лишь 4 университета: НИТУ МИСиС, Самарский исследовательский университет им. академика С. П. Королева, ТюмГУ и РУДН. За 2021 год сформировал консолидированную отчетность НИТУ МИСиС в соответствии с МСФО ОС.

РУДН финансовую отчетность за 2021 год составил на основании МСФО для коммерческого сектора экономики.

В пояснениях к отчетности за 2021 год было отмечено, что руководство университета рассматривало МСФО ОС как предыдущую концепцию подготовки финансовой отчетности, которая использовалась при ее составлении в соответствии с требованиями Программы 5-100.

В связи с тем, что на смену Программе повышения конкурентоспособности 5-100 пришла Программа «Приоритет 2030», то, по мнению руководства РУДН, отпала необходимость в составлении финансовой отчетности по МСФО ОС [157].

Тем не менее публикации некоторых авторов посвящены обоснованию необходимости применения именно МСФО ОС при составлении финансовой отчетности. Вопросы использования международных стандартов при формировании отчетности российскими высшими учебными заведениями рассматриваются в трудах М. А. Городилова и А. В. Чертковой [31], Л. И.

Куликовой [73], Л. И. Куликовой и И. И. Яхина [74, 75, 78], П. С. Чубика, Н. Ю. Блиновой и Э. Л. Моисеенко [164].

М. А. Городилов и А. В. Чертова свидетельствуют о невозможности сопоставления показателей публичной отчетности вузов России в связи с отсутствием идентичных показателей, что не позволяет сравнивать показатели вузов не только контрагентам внутри страны, но и зарубежным пользователям. Авторы полагают, что с применением МСФО ОС и соответствующих им федеральных стандартов появится возможность проводить анализ финансовых показателей вузов в целях разработки и (или) корректировки стратегии развития на основе лучших практик [31].

П. С. Чубик, Н. Ю. Блинова и Э. Л. Моисеенко поделились опытом составления отчетности Томским политехническим университетом на базе МСФО ОС. Авторы отметили, что применение международных стандартов имело положительный эффект, связанный с выявлением проблем в управлении активами и обязательствами университета, устранением обнаруженных недостатков, получением новой информации для анализа и принятия управленческих решений [164].

А. В. Кучеров и О. В. Шибилева отмечают, что необходимость утверждения федеральных стандартов, определяющих правила формирования информации об основных средствах, арендных операциях, обесценении активов, объясняется большим количеством имущества, находящегося в собственности государственного сектора России, что требует получение достоверной и точной информации о долгосрочных активах [82].

Сравнительная характеристика состава международных и федеральных стандартов, посвященных вопросам представления и раскрытия информации о нефинансовых активах, приведена в Приложении 3.

Следует отметить, что полной синхронизации федеральных стандартов с международными не наблюдается. Так, для учета инвестиционной недвижимости используется отдельный МСФО ОС 16, а федеральный стандарт «Инвестиционная недвижимость» отсутствует, поскольку данный

учетный объект рассматривается в ФСБУ ГС «Основные средства». В ФСБУ ГС «Обесценение активов» объединены принципы двух международных стандартов. У ФСБУ ГС «Непроизведенные активы» нет аналога среди МСФО ОС. С января 2025 года будет применяться новый МСФО ОС 43 «Аренда», разработанный на основе Международного стандарта для коммерческого сектора (МСФО 16 «Аренда»). МСФО ОС 43 заменит МСФО ОС 13 и приведет к изменению модели активов для арендаторов, введению новых правил признания и раскрытия информации об аренде. С 1 января 2025 года вводится МСФО ОС 44, аналога которого нет среди федеральных стандартов. Этот стандарт заполняет пробел в пакете МСФО ОС, предоставляя руководство по учету внеоборотных активов государственного сектора, предназначенных для продажи. Следует отметить, что ни МСФО ОС, ни ФСБУ ГС не применяют термин «нефинансовый актив». В связи с этим нами будут использованы методологические подходы к признанию нефинансовых активов для целей формирования показателей бухгалтерского баланса, рассмотренные в параграфе 1.1.

Одним из видов нефинансовых активов являются основные средства. Проведем сравнение положений МСФО ОС 17 и ФСБУ ГС «Основные средства» (Таблица 1.8).

Для целей признания активов в качестве основных средств в ФСБУ ГС приводятся такие характеристики, как длительность использования, назначение, правовой статус. В МСФО ОС 17 такие подробные характеристики не установлены. В международном стандарте, в отличие от федерального, введено понятие инфраструктурных активов, к которым относятся дорожные сети, канализационные системы, системы водо- и электроснабжения, коммуникационные сети. МСФО ОС и ФСБУ ГС рассматривают активы культурного наследия (исторические здания, памятники и т. п.), приведенные их характеристики одинаковы.

Следует отметить, что такие активы отражались в отчетности некоторых университетов, которые составлены по МСФО ОС. НИУ ИТМО

показал активы культурного наследия в виде объектов недвижимого имущества, используемых в деятельности университета. СПбГЭТУ «ЛЭТИ» отразил такие активы в качестве зданий, используемых в приносящей доход деятельности.

Таблица 1.8 – Сопоставление МСФО ОС и ФСБУ ГС в отношении основных средств

Характеристика	МСФО ОС 17	ФСБУ ГС
Правовой статус	Не установлен	Право оперативного управления, бессрочного безвозмездного пользования
Инфраструктурные активы	Специализированные объекты недвижимости	Не установлены
Активы культурного наследия	Реальная оценка маловероятна, ценность может увеличиваться, СПИ трудно определить	Денежная оценка затруднительна, существуют ограничения на использование, продажу, СПИ сложно установить
Специальное военное оборудование	Может быть признано как актив	Не приводится

Источник: составлено автором на основании [90, с. 372–401; 123]

Предметы декоративно-прикладного искусства показаны в качестве инвестиций в движимое имущество [78, с. 67]. Вопросам представления и раскрытия информации об инвестиционной недвижимости посвящен отдельный международный стандарт. Такой недвижимостью согласно МСФО ОС 16 являются земля и здания, не используемые в деятельности организации, а предоставляемые в аренду на коммерческой основе.

В отличие от МСФО ОС 16 в федеральном стандарте не приводится определения инвестиционной недвижимости, что затрудняет ее квалификацию в качестве учетного объекта. ФСБУ ГС относит к инвестиционной недвижимости также движимое имущество, которое составляет с объектом недвижимости единый имущественный комплекс. По российским правилам объекты инвестиционной недвижимости отражаются в составе отдельной группы основных средств. Мы полагаем, что это не совсем верное решение, поскольку на основании Единого плана счетов недвижимым

имуществом могут быть не только основные средства, но и произведенные активы. Вместе с тем, п. 7 ФСБУ ГС четко определяет, что произведенные активы к основным средствам не относятся [123]. Для решений противоречивых вопросов, связанных с квалификацией и переквалификацией активов, относящихся к инвестиционной недвижимости, целесообразно принятие отдельного федерального стандарта.

Одним из учетных объектов, относящихся к нефинансовым активам, являются права пользования активами (ППА), экономическая сущность которых должна быть определена в МСФО ОС 13 и ФСБУ ГС с одинаковым названием «Аренда». Вместе с тем ни международный, ни федеральный стандарт не дают определения ППА.

Действующий МСФО ОС 13 «Аренда» основан на положениях МСФО 17 «Аренда», который уже не применяется в коммерческом секторе экономики с 1 января 2019 года. В МСФО 13 главным вопросом является установление вида аренды: финансовая или операционная в зависимости от содержания операций [90, с. 259–287]. МСФО ОС 13 «Аренда» не рассматривает такой объект учета, как ППА. Следует отметить, что с 1 января 2025 года вводится новый МСФО ОС 43 «Аренда», который заменит МСФО ОС 13. Новый МСФО ОС полностью изменяет модель учета операционной аренды у арендаторов. На дату начала аренды арендатор должен признать актив в форме права пользования и обязательство по аренде. Краткосрочные договоры аренды и аренды объектов с низкой стоимостью не являются объектом учета аренды. Актив в форме ППА подлежит амортизации, исходя из наименьшего срока: полезного использования базового актива или срока аренды.

ФСБУ ГС «Аренда», введенный с 1 января 2018 г., предусматривает подход учета операционной аренды у арендаторов, соответствующий МСФО ОС 43. Следует отметить, что до внедрения названного стандарта арендуемые объекты по договору операционной аренды отражались за балансом. Введение нового объекта бухгалтерского наблюдения (актива в форме права пользования) изменило показатели бухгалтерских балансов учреждений

бюджетной сферы. По данным А. В. Чертковой, в 2019 году 55 образовательных организаций высшего образования из анализируемых 100 отразили на своем балансе ППА. Однако средняя доля ППА в составе активов этих образовательных организаций весьма незначительна и составляет 1 % [163, с. 18].

На основании положений ФСБУ ГС субъекту учета необходимо классифицировать объекты учета исходя из того, операционная или не операционная (финансовая) аренда [115]. В составе нефинансовых активов арендатора ППА отражаются в качестве самостоятельного учетного объекта, в бухгалтерском балансе они показываются в составе долгосрочных или краткосрочных активов.

Арендные отношения у арендатора могут возникать не только в виде аренды за плату или безвозмездного пользования, но и льготной аренды по цене значительно ниже, чем рыночная стоимость объекта аренды. В бухгалтерском балансе объекты льготной аренды должны быть оценены по справедливой стоимости.

Сопоставим положения МСФО ОС 12 и ФСБУ ГФ в отношении запасов. В перечне запасов, приведенном в МСФО 12, указывается цель их назначения: использование в процессе производства, предоставления услуг, для продажи или распространения. В стандарте говорится, что в организациях общественного сектора в большинстве случаев запасы используются в основном при оказании услуг.

В ФСБУ ГС большое значение придается группировке запасов в целях раскрытия о них данных в отчетности. Вместе с тем группировка запасов, представленная в федеральном стандарте, не соответствует классификации, установленной в рамках Единого плана счетов и Инструкции по его применению, и тем более классификации запасов для целей формирования показателей баланса, о чем свидетельствуют данные Таблицы 1.9.

Таблица 1.9 – Классификация запасов по ФСБУ ГС, Единому плану счетов и балансу

ФСБУ ГС «Запасы»		Единый план счетов		Баланс
Группа (вид) запасов	Материальные запасы	Группа	Особо ценное движимое имущество	Оборотные
	Незавершенное производство		Иное движимое имущество	
Группа материальных запасов	Материалы	Вид	Лекарственные препараты и медицинские материалы	Внеоборотные
	Готовая продукция		Продукты питания	
	Биологическая продукция		Горюче-смазочные материалы	
	Товары		Строительные материалы	
	Иные материальные запасы		Мягкий инвентарь	
			Прочие материальные запасы	
			Готовая продукция	
			Товары	

Источник: составлено автором на основании [98, 117].

Единый план счетов предусматривает две группы материальных запасов с подразделением на ОЦДИ и иное движимое имущество. В рамках счета «Материальные запасы» учет организуется по видам запасов. В Балансе государственного (муниципального) учреждения (форма 0503730) должны быть показаны материальные запасы общей суммой и с выделением из них внеоборотных запасов. Таким образом, декларированный в ФСБУ ГС принцип о группировке запасов для целей раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности не соответствует действительности.

Нормативные документы не содержат правил квалификации материальных запасов в качестве внеоборотных. Единственное упоминание об этом дается в п. 10 ФСБУ ГС, согласно которому СПИ запасов, используемых более чем 12 месяцев, определяется комиссией по поступлению и выбытию [117].

В настоящее время отсутствует единая трактовка категорий запасов, вопросы их терминологии и классификации недостаточно проработаны, поэтому необходимы дополнительные исследования в этой области.

Приведем сравнительную характеристику квалификации и классификации НМА по международному и федеральному стандарту. В МСФО ОС 31 дается понятие «класс нематериальных активов», приведены примеры классов, которые для представления информации пользователям финансовой отчетности могут быть подразделены на менее крупные классы. В ФСБУ ГФ не приводятся наименования групп нематериальных активов, раскрываемых в отчетности. В действующей форме бухгалтерского баланса (форма 0503730) показывается общая сумма нематериальных активов без подразделения на группы. На основании положений ФСБУ ГФ НМА разделяются на активы с определенным и неопределенным сроком полезного использования, что необходимо для выявления НМА, по которым амортизация не начисляется. Вместе с тем не разъясняется порядок раскрытия информации о приведенных подгруппах НМА.

Классификация нематериальных активов, представленная в федеральном стандарте, не соответствует классификации в рамках Единого плана счетов и баланса образовательной организации высшего образования (Таблица 1.10).

В бюджетной сфере в системе бухгалтерского учета нематериальные активы отражаются с подразделением на имеющие исключительные и неисключительные права. Однако в бухгалтерском балансе неисключительные права показываются не в составе нематериальных активов, а по отдельной балансовой статье «Права пользования активами» вкупе с правами пользования арендованным имуществом (нежилыми помещениями, машинами и оборудованием и т. д.), что не позволяет оценить реальное положение о структуре прав пользования активами.

Приведем сравнительную характеристику квалификации и классификации биологических активов по международному и федеральному

стандарту. В МСФО ОС 27 довольно подробно приводятся условия признания актива в качестве биологического. В ФСБУ ГФ не определены критерии признания в учете биологических активов.

Таблица 1.10 – Классификация НМА по ФСБУ ГФ, Единому плану счетов и балансу

ФСБУ ГФ «Нематериальные активы»		Единый план счетов		Баланс
Группа	Нематериальные активы	Группа	Особо ценное движимое имущество	Нематериальные активы
			Иное движимое имущество	
Подгруппа	С определенным СПИ	Вид	Научные исследования (научно-исследовательские разработки).	
	С неопределенным СПИ		Опытно-конструкторские и технологические разработки. Программное обеспечение и базы данных. Иные объекты интеллектуальной собственности	

Источник: составлено автором на основании [98, 120].

Они приведены в Методических рекомендациях по применению стандарта [110], согласно которым биологический актив признается в бухгалтерском учете при условии соответствия критериям признания активов и надежной оценке.

На основании положений федерального стандарта биологические активы должны быть подразделены на такие группы, как активы на выращивании и откорме и активы, которые достигли своей биологической зрелости. Но такое подразделение не соответствует МСФО ОС 27, где активы делятся на незрелые

и зрелые в целях оценки возможных поступлений от них денежных потоков. Зрелые активы подразделяются на потребляемые и плодоносящие.

В балансах образовательных организаций высшего образования статья «Биологические активы» введена начиная с бухгалтерской отчетности на 1 июля 2023 года. В связи с этим необходимы исследования теоретических аспектов и практического применения положений ФСБУ ГФ «Биологические активы».

1.3 Состояние и перспективы применения справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов образовательных организаций высшего образования

Для целей составления бухгалтерской отчетности субъектов бюджетной сферы объективная оценка нефинансовых активов приобретает особую актуальность, поскольку от ее обоснованности зависит достоверность формируемой учетной информации. Наиболее сложным и дискуссионным вопросом является использование такого вида оценки учетных объектов, как справедливая стоимость.

Поиском решения вопросов теоретического обоснования и практического применения этого вида оценки занимаются многие зарубежные и отечественные ученые: Э. С. Дружиловская [42], В. Б. Ивашкевич [54], В. В. Ковалев [59], Вит. В. Ковалев [61], М. И. Кутер [81], М. Р. Мэтьюс и М. Х. Б. Перера [92], С. Н. Поленова [101], О. В. Рожнова [104], В. Я. Соколов [148], Я. В. Соколов [149], З. С. Туякова [155], Э. С. Хендриксен и М. Ф. Ван Бреда [160] и другие.

Профессор Я. В. Соколов называет справедливую стоимость оценкой «настоящего в настоящем» и полагает, что такая оценка – мечта всех романтиков, которые считают себя реалистами [149, с. 107]. Профессор О. В.

Рожнова отмечает, что проблемой этой оценки является то, что она вызывает сомнения и критику у практиков [104, с. 7]. Профессор М. И. Кутер считает, что применение принципов МСФО в отношении оценки по справедливой стоимости в российской учетной системе вызывает серьезную озабоченность [81, с. 167]. Профессор В. В. Ковалев настаивает на том, что справедливая стоимость может быть подтверждена, если участники сделок полностью информированы и свободны при принятии решений [59, с. 67–68].

Профессор В. Б. Ивашкевич полагает, что «если исходить из буквального смысла понятия справедливости как морально-правовой и социально-экономической категории, то справедлива наиболее правильная, объективная для данных условий хозяйствования оценка» [54, с. 38]. По мнению ученого, понятие справедливой стоимости надо рассматривать довольно широко. Если нет возможности оценки по рыночной стоимости на основе данных активного немонополизированного рынка, то в качестве справедливой стоимости может применяться дисконтированная, восстановительная и даже историческая стоимость [54, с. 39].

Использование справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов в организациях бюджетной сферы предусмотрено почти всеми ФСБУ ГФ. Понятие этой стоимости, а также методы ее определения представлены в федеральном стандарте, посвященном концептуальным основам бухгалтерского учета [96]. Вместе с тем регламентирующими документами, которые определяют принципы составления отчетности по МСФО ОС, справедливая стоимость не рассматривается как отдельный вид оценки, так как предполагается, что она является аналогом оценки по рыночной стоимости [145].

ФСБУ ГС предлагается два метода определения справедливой стоимости: метод рыночных цен и метод амортизированной стоимости замещения. Основанием для подтверждения справедливой стоимости при применении первого метода являются текущие рыночные цены или данные о сделках с подобными активами, совершенных без отсрочки платежа [107]. Основные взаимоотношения между сторонами сделки (продавцом,

передающей стороной) и покупателем (правообладателем), установленные ФСБУ ГС, можно охарактеризовать следующим образом: стороны сделки должны быть независимыми друг от друга, они не связаны отношениями, при которых устанавливаются цены, нетипичные для рыночных условий.

Взаимоотношения между сторонами сделки при установлении рыночной цены представлены на Рисунке 1.4.



Рисунок 1.4 – Основные характеристики между сторонами сделки при определении рыночной цены

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [107].

У некоторых авторов использование метода рыночных цен вызывает много дискуссий. Так, профессор З. С. Туякова утверждает, что условия заинтересованности, независимости и информированности сторон выполнимы только при присутствии на активном и немонополизированном рынке большого количества независимых участников, товаров и относительной простоте получения информации. В наибольшей степени эти условия соблюдаются при биржевой торговле [155, с. 221]. Профессор С. Н. Поленова, оценивая возможности применения различных вариантов подтверждения справедливой стоимости, утверждает, что наименьшие затраты по расчету такой стоимости в отношении активов возможны, когда по ним имеется активный рынок, в других же ситуациях для проведения расчетов следует привлекать независимого оценщика [101, с. 6].

В. В. Ковалев и Вит. В. Ковалев считают, что оценка по справедливой стоимости весьма субъективна, зависит от профессионализма оценщиков, так как отсутствуют точные алгоритмы ее расчета [61, с.154].

В Концептуальных основах МСФО ОС поясняется, что целью организаций общественного сектора является предоставление услуг, чаще всего в рамках необменных операций, а не получение прибыли. Многие из активов являются специализированными и вряд ли будут приобретены или проданы на открытых, активных и организованных рынках [145]. Как свидетельствуют М. Р. Мэтьюс и М. Х. Б. Перера, активы общественного сектора являются уникальными, их рыночная стоимость обычно с трудом поддается оценке, а права представляющего отчетность субъекта по распоряжению такими активами могут быть ограничены. Некоторые авторы предлагают отражать такие активы в отчете о ресурсах, по некой оценке, для общества в нефинансовом или в натуральном выражении [92, с. 281].

Альтернативным вариантом метода рыночных цен является метод амортизированной стоимости замещения. Согласно ФСБУ ГС, при использовании этого метода определяются стоимость восстановления или замены актива [119].

Наиболее обоснованными видами оценки в соответствии с МСФО ОС считаются стоимость воспроизводства, а также стоимость замены, которая включает все затраты, возникающие при замене возможного полезного актива. Данная стоимость является специфической для организации и отражает ее экономическое положение, а не положение на гипотетическом рынке, и поэтому не является рыночной [145].

Э. С. Хендриксен и М. Ф. Ван Бреда подвергают критике метод оценки, основанный на стоимости замены, поскольку эта стоимость устанавливается специальной комиссией на основе комбинации различных видов оценок [160, с. 314].

ФСБУ ГФ установлены случаи обязательного определения справедливой стоимости нефинансовых активов. В Таблице 1.11 приведены методы оценки основных средств. К сожалению, ФСБУ ГС не определяет конкретных методик подтверждения справедливой стоимости с учетом специфики объектов основных средств. В этих условиях целесообразно

применять некоторые положения МСФО ОС 17, который предлагает методы определения справедливой стоимости в соответствии с особенностями отдельных объектов основных средств. Так, объекты недвижимости обычно оцениваются профессиональным оценщиком, который имеет соответствующую квалификацию. Для оценки специализированных строений и других искусственных сооружений можно использовать стоимость замещения. Для оценки транспортных средств наиболее приемлем метод рыночных цен.

Таблица 1.11 – Оценка основных средств по справедливой стоимости

Операция	Пояснение	Установленные методы определения справедливой стоимости
Обменная операция на другие активы (кроме денежных средств)	Операция носит коммерческий характер	Не указаны
Необменная операция	Безвозмездное получение или по незначительным ценам	Не указаны
Отчуждение организациям внебюджетной сферы	Проводится переоценка, итоги показываются как финансовые результаты текущего периода	Метод рыночных цен

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [123].

Что касается инвестиционной недвижимости, то, согласно МСФО ОС 16, в качестве наилучшего подтверждения справедливой стоимости используются цены активного рынка аналогичной недвижимости того же местонахождения и состояния [90, с. 359]. В отношении запасов федеральным стандартом в некоторых случаях указаны методы определения справедливой стоимости, что подтверждают данные Таблицы 1.12.

ФСБУ ГС «Запасы» в качестве основного метода подтверждения справедливой стоимости рассматривает метод рыночных цен. В качестве информации могут быть использованы письменные подтверждения цен на основе данных, предоставляемых организациями-изготовителями, органами государственной статистики, экспертами, а также данные СМИ и специальной литературы.

Таблица 1.12 – Оценка запасов по справедливой стоимости

Операция	Методы определения	Информационные источники
Обменная операция на другие активы (кроме денежных средств)	Не указаны	Отсутствуют
Необменная операция	Метод рыночных цен	Рыночные цены. Информация доступна
Отчуждение в пользу организаций внебюджетной сферы (исключение – готовая продукция и товары)	Метод рыночных цен	Текущие рыночные цены. Может быть использована информация, характеризующая сделки с аналогичными запасами

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [117].

Приобретенные объекты НМА в результате необменной операции оцениваются, как и другие нефинансовые активы, по справедливой стоимости. В ФСБУ ГФ «Нематериальные активы» применяется термин «текущая оценочная стоимость» [120]. Этот вид оценки применяется в том случае, если справедливую стоимость определить невозможно. При определении текущей оценочной стоимости используется метод рыночных цен. Эта стоимость устанавливается исходя из суммы денежных средств, которая необходима в случаях продажи или приобретения НМА на дату признания актива в учете.

На основании положений п. 49 ФСБУ ГФ при первом его применении те объекты НМА, которые ранее были отражены за балансом, должны быть признаны как активы и оценены по справедливой стоимости [120]. Однако в стандарте не приведены подходы к подтверждению этого вида оценки. В МСФО ОС 31 большое внимание уделяется вопросу определения справедливой стоимости НМА в случае их приобретения через необменные операции. Эти операции могут происходить при получении организациями общественного сектора таких НМА, как право приземления в аэропорту, право вещания на радио или телевидении и т. д. Национальный архив, например, может получить авторские права на публикации от частного лица. Кроме того, существует необходимость оценки НМА по справедливой стоимости, если организация применяет модель учета по переоцененной стоимости. При

проведении переоценки необходимо использование данных активного рынка. В МСФО ОС 31 указывается, что такого рынка не существует в отношении патентов, товарных знаков, прав на музыкальные альбомы и кинофильмы, поскольку перечисленные объекты являются уникальными [90, с. 1079].

На основании положений ФСБУ ГС «Аренда» оценка ППА по справедливой стоимости производится, если организация получает объекты на условиях операционной аренды, безвозмездного пользования или на льготных условиях [115]. Эту стоимость определяет передающая сторона (арендодатель) с использованием метода рыночных цен исходя из того предположения, как если бы объект передавался в аренду за плату. Однако конкретные методики по подтверждению справедливой стоимости ППА в названных обстоятельствах в настоящее время отсутствуют. Мы полагаем, что для этого арендодателю (физическому лицу, коммерческой организации, учреждению государственного сектора и т. п.) необходимо исходить из объекта аренды (недвижимое, движимое имущество и т. д.). Для определения справедливой стоимости ППА в отношении объектов недвижимости целесообразно использовать информацию о средней величине арендных платежей аналогичных объектов. Если такие данные отсутствуют, можно воспользоваться информацией с сайта torgi.gov.ru [96] об аукционах по аренде, а также рассмотреть коммерческие предложения по аренде аналогичного объекта за весь срок его пользования. В зависимости от этих параметров целесообразно формировать Справку-расчет арендных платежей по договорам безвозмездного пользования или аренды на льготных условиях.

Непроизведенные активы, впервые вовлеченные в хозяйственный оборот, первоначально оцениваются по справедливой стоимости. ФСБУ ГС рассматривает множество видов оценок, которые могут быть использованы в качестве справедливой стоимости (кадастровая стоимость, условная оценка, дисконтированная стоимость) в зависимости от категории, правового статуса, права использования непроизведенных активов, что показано в Таблице 1.13.

Таблица 1.13 – Порядок определения справедливой стоимости произведенных активов в соответствии с ФСБУ ГС

Перечень произведенных активов	Правовой статус	Закрепление права пользования за образовательной организацией высшего образования	Использование в деятельности образовательных организаций высшего образования	Оценка справедливой стоимости	Способы определения условной оценки
Земельные участки. Внесены в ЕГРН	Государственная собственность разграничена	Закреплены, а также не закреплены	Независимо от факта использования	Кадастровая стоимость	
Земельные участки. Не внесены в ЕГРН	Государственная собственность как разграничена, так и не разграничена	Закреплены, а также не закреплены	Независимо от факта использования	Условная оценка	а) Оценка, основанная на методике применяемая уполномоченными органами государственной власти; б) кадастровая стоимость аналогичного земельного участка, внесенного в ЕГРН
Искусственный земельный участок				Кадастровая стоимость	
Земельные участки. Не внесены в ЕГРН	Государственная собственность разграничена	Не закреплены	Не используются для извлечения экономических выгод или полезного потенциала	Справедливая стоимость не определяется	
Ресурсы недр. Водные ресурсы. Некультивируемые биологические активы				Дисконтированная стоимость	

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [117].

При проведении переоценки земельных участков в качестве справедливой стоимости используется кадастровая стоимость на основе государственной переоценки. В качестве справедливой стоимости других объектов произведенных активов используется сумма дисконтированных будущих денежных поступлений.

Согласно ФСБУ ГФ, справедливой стоимостью биологических активов при необменной операции, переоценке, признании прироста от актива является нормативно-плановая стоимость (цена) для целей распоряжения (реализации) активами [116]. Следует отметить, что ни ФСБУ ГФ, ни Методические рекомендации по применению этого стандарта не содержат методик определения этой стоимости.

Аналогом ФСБУ ГФ «Биологические активы» является МСФО ОС 27, в соответствии с которым наиболее подходящим вариантом подтверждения справедливой стоимости является наличие активного рынка.

Если активный рынок отсутствует, то может быть использована информация о цене последней сделки на рынке, рыночной цене на аналогичные активы.

Применяются также показатели, отражающие специфику отрасли, например, стоимость крупного рогатого скота, приходящаяся на килограмм мяса. Основой для оценки по справедливой стоимости может являться дисконтированная стоимость чистых денежных потоков [90, с. 712].

Произведенный анализ возможностей применения справедливой стоимости в качестве оценки нефинансовых активов в организациях бюджетной сферы позволяет сделать соответствующие выводы. Во-первых, задекларированный в ФСБУ ГС «Концептуальные основы.....» [119] метод амортизированной стоимости замещения детально не рассмотрен ни в одном федеральном стандарте.

Он представляет собой затратный подход, суть которого заключается в определении затрат на приобретение идентичного актива или затрат на его замену. Оценка на основе амортизированной стоимости замещения позволяет

определить, в какую сумму обошлось бы воспроизводство актива с аналогичными функциональными характеристиками с учетом его физического износа.

Как полагает Э. С. Дружиловская, для расчета затрат на воспроизводство или замену могут быть применены следующие методы: метод количественного анализа (в основе лежат сметы затрат на все виды работ, необходимых для строительства отдельных элементов оцениваемого актива или всего актива в целом), метод коэффициентов удорожания, или индексный, метод укрупненных обобщенных показателей, или метод сравнительной единицы (заключается в сравнении стоимости единицы потребительских свойств оцениваемого и идентичного актива, например, кв. м) [50, с. 20].

Мы считаем, что метод амортизированной стоимости замещения может быть применен только при определении справедливой стоимости основных средств. Во-вторых, применение метода рыночных цен в том контексте, который рассмотрен в ФСБУ ГС [119], при определении справедливой стоимости в бюджетной сфере является весьма проблематичным, поскольку этот метод требует независимость, информированность и желание совершения сделки между ее сторонами. Информированность сторон означает их хорошую осведомленность по поводу основных свойств и характеристик активов, потенциального способа использования, рыночных условий. Независимость требует, чтобы стороны сделки не были связаны особыми отношениями.

В организациях бюджетной сферы необходимость определения справедливой стоимости активов связана с их безвозмездным получением, принятием на учет выморочного имущества, а также неучтенных объектов, выявленных по результатам инвентаризации. При таких обстоятельствах применяется так называемый метод рыночных цен, в основе которого лежат текущие рыночные цены или данные о недавних сделках с аналогичными или схожими активами. В данной ситуации основной проблемой при определении справедливой стоимости является документальное подтверждение рыночной

стоимости активов. В-третьих, в федеральных стандартах в качестве справедливой стоимости рассматриваются различные виды оценки, которые являются суррогатами и не соответствуют условиям признания оценки как справедливой. Так, для подтверждения справедливой стоимости нематериальных активов используется текущая оценочная стоимость, для оценки произведенных активов – кадастровая стоимость, условная оценка и дисконтированная стоимость, для оценки биологических активов – нормативно-плановая стоимость. Возможны ли такие виды оценок при отсутствии рыночной стоимости – вполне закономерный вопрос.

Организации бюджетной сферы самостоятельно определяют методику расчета справедливой стоимости активов, а также порядок документального подтверждения рыночных цен. Исследуем элементы учетной политики некоторых университетов в отношении оценки нефинансовых активов по справедливой стоимости.

ДВГУПС полагает, что для этих целей можно использовать различные информационные источники. При расхождении цен, полученных из разных источников, может быть применен метод определения начальной (максимальной) цены контракта в соответствии с положениями Федерального закона «О контрактной системе...» [130]. ТюмГУ при оценке объектов, бывших в эксплуатации, использует данные о цене на новые аналогичные или схожие объекты и в зависимости от состояния оцениваемого имущества применяет поправочные коэффициенты. УрГЭУ при оценке объектов недвижимости, подлежащих государственной регистрации, использует подходы к оценке в соответствии с Федеральным законом «Об оценочной деятельности...» [135].

НИУ МГСУ при определении справедливой стоимости новых объектов использует данные не менее чем из трех прайс-листов различных организаций-изготовителей и рассчитывает среднюю арифметическую. Для объектов, уже бывших в эксплуатации, изучает данные специализированных сайтов объявлений (avito.ru, irr.ru, auto.ru, youla.io и т. д.) и определяет средний

арифметический показатель не менее чем из трех объявлений. Образовательные организации высшего образования, определяя методы оценки нефинансовых активов по справедливой стоимости и ее документального подтверждения, применяют собственное профессиональное суждение.

Глава 2 Исследование современного состояния бухгалтерского учета нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования и направления его совершенствования

Методические и практические аспекты признания (принятия к бухгалтерскому учету) нефинансовых активов

Признание представляет собой процесс представления в бухгалтерской отчетности статей, соответствующих нефинансовым активам организации, при условии соблюдения соответствующих критериев. В целях исследования практических аспектов признания нефинансовых активов нами рассмотрены положения об учетной политике 26 образовательных организаций высшего образования России.

Одним из вопросов, который связан с признанием нефинансовых активов, является установление единицы учета. Единица учета основных средств представляет собой инвентарный объект, определяемый на основе профессионального бухгалтерского суждения применительно к специфическим особенностям деятельности образовательных организаций высшего образования. ФСБУ ГС устанавливает, что состав инвентарного объекта регистрируется с учетом критерия существенности информации, которая раскрывается в отчетности [109]. В связи с этим образовательной организации высшего образования следует определиться с этим критерием. Рассмотрим, каким образом исследуемые нами образовательные организации высшего образования определяют в своей учетной политике процесс объединения объектов в один инвентарный объект (Таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Определение комплекса объектов основных средств

Комплекс объектов основных средств	Университеты
Объекты библиотечного фонда	МГУ, НИУ МГСУ, БГМУ, НГУ, НИЯУ МИФИ, РЭУ, РНИМУ, РязГМУ, СГЭУ, СибГМУ, ТюмГУ, ДВГУПС, Казанский ГАУ
Компьютер в комплекте, используемый в качестве АРМ	МГУ, НИУ МГСУ, БГМУ, ИГМУ, НГУ, НИЯУ МИФИ, РЭУ, РНИМУ, Казанский ГАУ
Насаждения, составные части ограждения и освещения	ВГЛТУ
Периферийные устройства (пожарная сигнализация, электрические и телефонные сети, устройства видеонаблюдения, оборудование пропускной системы)	РязГМУ
Демонстрационные модели, музейные экспонаты, лабораторное оборудование и т. п.	ВГЛТУ
Офисная мебель, медицинская мебель одного помещения (кабинета)	Казанская консерватория
Объекты производственного и хозяйственного инвентаря	ДВГУПС
Мебель, используемая для обстановки одного помещения (столы, стулья и т. п.) с одинаковым СПИ	МГУ, НИУ МГСУ, Ивановский политех, НГУ, РЭУ, РНИМУ, СГЭУ, СибГМУ

Источник: составлено автором на основании приказов по учетной политике.

Таким образом, во многих случаях в соответствии с учетной политикой университетов в один инвентарный объект объединяют основные средства со сходным назначением, одинаковым СПИ, находящиеся в одном помещении, составляющие одно автоматизированное рабочее место. Условием объединения объектов основных средств в один объект НИУ МГСУ является приобретение однородных объектов по одному договору или контракту.

Следует отметить, что критерий несущественной стоимости одного объекта основных средств для их объединения в один инвентарный объект, установленный образовательной организацией высшего образования, значительно различается. ИГМУ, НГУ, РНИМУ, ТюмГУ установили критерий до 100 000 руб. за один объект. В качестве такого критерия НИУ МГСУ, РязГМУ признают от 10 000 руб. до 100 000 руб., а БГМУ, НИЯУ МИФИ, РЭУ, СГЭУ – до 20 000 руб.

Таблица 2.2 – Учетная политика университетов в отношении признания основных средств

Образовательная организация высшего образования	Комплекс объектов основных средств	Условия объединения в комплекс объектов	Стоимостной критерий отнесения объектов к несущей части	Структурная часть объекта основных средств	Критерий существенности стоимости	Критерий отличия СПИ от СПИ других частей
МГУ	Установлен	Приведены	Нет	Не указана	Не установлен	Не приведен
НИУ МГСУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не указана	Установлен	Не приведен
МФТИ	Не приведен	Приведены	Установлен	Не указана	Не установлен	Не приведен
БГМУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не применяется	Не применяется	Не применяется
ВГЛУ	Установлен	Приведены	Не установлен	Не указана	Не установлен	Не приведен
НИУ ВШЭ	Установлен	Не приведены	Не установлен	Не указана	Не установлен	Не приведен
ДФУ	Не приведен	Не приведены	Не установлен	Не приведены	Не установлен	Приведен
Ивановский политех	Установлен	Приведены	Установлен	Не приведены	Не установлен	Не приведен
ИГМУ	Установлен	Приведены	Нет	Не приведены	Не установлен	Не приведен
Казанская консерватория	Установлен	Приведены	Установлен	Не указана	Установлен	Установлен
МИИГАиК	Не приведен	Не приведены	Не установлен	Не приведены	Не установлен	Не приведен
МГТУ	Не приведен	Не приведены	Не установлен	Не приведены	Установлен	Установлен
НГУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не приведены	Не установлен	Не приведен
НИЯУ МИФИ	Установлен	Приведены	Установлен	Не приведены	Не установлен	Не приведен
ОмГУ	Не приведен	Не приведены	Не установлен	Не приведены	Не установлен	Не приведен
РЭУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не приведены	Не установлен	Не приведен
ПСПбГМУ	Не приведен	Приведены	Установлен	Не приведены	Не установлен	Не приведен
РНИМУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не указана	Установлен	Не приведен
РУДН	Не приведен	Не приведены	Не установлен	Не приведены	Установлен	Установлен
РязГМУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не указана	Установлен	Не приведен
СГЭУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не указана	Установлен	Не приведен
СибГМУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не применяется	Не применяется	Не применяется
ТюмГУ	Установлен	Приведены	Установлен	Не указана	Установлен	Не приведен
ДВГУПС	Установлен	Приведены	Установлен	Не указана	Не установлен	Не приведен
УрГЭУ	Нет	Приведены	Установлен	Не указана	Установлен	Не приведен
Казанский ГАУ	Установлен	Не приведены	Нет	Не указана	Не установлен	Не приведен

Источник: составлено автором на основании приказов по учетной политике.

Некоторыми образовательными организациями высшего образования стоимостной критерий отдельных объектов основных средств для их объединения в один инвентарный объект не установлен, о чем свидетельствуют данные Таблицы 2.2.

Объединение однотипных и недорогостоящих объектов в один объект основных средств позволяет упростить ведение учета и снизить затраты на составление первичных учетных документов. Но, как полагают некоторые специалисты, в дальнейшем такое объединение может привести к усложнению инвентаризации и контроля за состоянием объектов основных средств. При любом перемещении части объектов, входящих в комплекс, в другое помещение либо при невозвратной их поломке потребуется разукomплектация этого инвентарного объекта [17, с. 25]. Единицей учета основных средств может быть структурная часть всего объекта.

Рассмотрим, как исследуемые нами образовательные организации высшего образования решают вопрос о признании структурной части объекта имущества в качестве объекта бухгалтерского наблюдения (Таблица 2.3).

Таблица 2.3 – Критерии существенности стоимости структурной части

Образовательная организация высшего образования	Критерий существенности	Критерий отличия СПИ структурной части от СПИ других частей
РязГМУ	Более 50 % от общей стоимости объекта	Не указан
ТюмГУ	Не менее 50 % от общей стоимости	Относятся к разным амортизационным группам
ИГМУ	Не менее 50 % от общей стоимости	Не указан
НИУ МГСУ, РНИМУ	Более 30 % от общей стоимости объекта	Не указан
ПСПбГМУ	Не менее 25 % его общей стоимости	Относятся к разным амортизационным группам
Казанская консерватория, МГТУ, РУДН	Не менее 10 % его общей стоимости	Относятся к разным амортизационным группам
ДВФУ	Не указан	Относятся к разным амортизационным группам

Источник: составлено автором на основании положений об учетной политике.

Следует отметить, что образовательным организациям высшего образования необходимо установить критерии существенности величины структурной части основных средств и отличий сроков полезного использования этой части.

Наше исследование показало, что ни в одном из 26 университетов в учетной политике не указана структурная часть объекта, в 17 образовательных организациях высшего образования не приведен критерий существенности стоимости структурной части, в 22 – не определен критерий отличия СПИ структурной части от СПИ других частей, о чем свидетельствуют данные Таблицы 2.2. Таким образом, положение о выделении части объекта основных средств как отдельного объекта бухгалтерского наблюдения большинство образовательных организаций высшего образования не применяют. Решение об отнесении объектов к самостоятельным инвентарным объектам должно приниматься на основании технической документации. Довольно интересный подход к признанию объектов бухгалтерского наблюдения установлен в учетной политике ВГЛТУ, согласно которой при отсутствии грамотно составленных документов и рекомендаций производителя (при невозможности определения срока использования актива) такие активы признаются материальными запасами. В соответствии с п. 11 ФСБУ ГС некоторые объекты недвижимости могут быть признаны в составе отдельной группы основных средств «Инвестиционная недвижимость». Алгоритм признания таких объектов представлен на Рисунке 2.1.

Для признания инвестиционной недвижимости необходимо получение объектов в пользование или владение на условиях финансовой аренды и дальнейшее их предоставление в аренду или безвозмездное пользование. Наши исследования показали, что изученные образовательные организации не определяют правила признания объектов в качестве инвестиционной недвижимости.

Одним из объектов учета основных средств являются активы культурного наследия.



Рисунок 2.1 – Алгоритм признания объектов инвестиционной недвижимости

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [123].

Для образовательных организаций высшего образования важно иметь информацию об активах культурного наследия для обеспечения их сохранности и поддержания культурной и исторической ценности. Некоторые университеты имеют богатую историю создания и развития. Так, СПбГУ был основан в 1724, МГУ им. М.В. Ломоносова – в 1755, СПбГУ – в 1773, К(П)ФУ – в 1804 году и т. д.

Многие учреждения высшего образования имеют памятники архитектуры и культуры, музейные экспонаты, предметы искусства, книжные фонды, которые принадлежат к активам культурного наследия. Так, НИУ ИТМО учебные и лабораторные корпуса, здание инновационного бизнес-инкубатора, которые используются в его деятельности, отражает как объекты культурного наследия федерального и регионального значения. СПбГЭТУ «ЛЭТИ» использует здания учебных корпусов, спортивного корпуса, котельной, гаража, являющиеся активами культурного наследия [170]. Кроме того, в качестве таких активов учитываются предметы декоративно-прикладного искусства (картины, скульптурные композиции и т. п.), которые оцениваются по справедливой стоимости [78].

К сожалению, в учетной политике большинства исследуемых нами университетов активы культурного наследия в качестве объектов

бухгалтерского учета не рассматриваются (исключением является только политика НИУ ВШЭ).

Нам представляется, что для учета активов культурного наследия целесообразно предусмотреть отдельную аналитическую группу в составе основных средств. Инвентарная карточка учета активов культурного наследия должна отражать следующие данные: наименование объекта, сведения о времени возникновения или создания, показатели ЕГР объектов культурного наследия, данные об изменении объекта в результате перестроек, реконструкций, реставраций и т. д., а также стоимостные характеристики.

Объекты, которые образовательные организации высшего образования получают в аренду или безвозмездное пользование, признаются в учете в качестве права пользования активом (ППА). Учетной политикой ДВФУ определено, что при получении объекта на условиях бессрочного права пользования либо если в договоре не указан срок, ППА квалифицируются в качестве объекта операционной аренды и принимаются на учет сроком на 3 года с пролонгацией на один последующий год по окончании текущего. Льготной операционной арендой признается аренда при условии, что фактическая стоимость арендных платежей ниже их справедливой стоимости на 20 %.

На основании учетной политики МГУ при принятии объектов в безвозмездное пользование на неопределенный срок считается, что такие объекты будут использоваться в течение запланированного срока осуществления финансово-хозяйственной деятельности. Учетной политикой РНИМУ установлено, что при заключении договора аренды на неопределенный срок необходимо исходить из периода бюджетного цикла, равного трем годам.

На основании положений учетной политики некоторых образовательных организаций высшего образования при существенном отклонении договорной стоимости арендных платежей от справедливой стоимости (от 10 до 30 %) объекты учета аренды оцениваются исходя из справедливой оценки.

При признании ППА в качестве объектов бухгалтерского наблюдения университеты устанавливают различные критерии по срокам признания в учете, установления льготной аренды, стоимостной оценке арендных платежей. На наш взгляд, в целях осуществления сравнительной характеристики ППА и недопущения различных подходов целесообразно установить единые критерии признания ППА в качестве объектов учета для всех образовательных организаций высшего образования.

Объект нематериальных активов признается в учете у той организации, которая фактически его использует или имеет право на использование. На основании положений ФСБУ ГФ в учетной политике образовательных организаций высшего образования необходимо определиться с единицей учета НМА. Наше исследование показало, что данную единицу учета установили 18 университетов из 26, о чем свидетельствуют данные Рисунка представляющий собой совокупность документально подтвержденных прав на РИД. При этом в один инвентарный объект могут объединяться несколько охраняемых РИД.

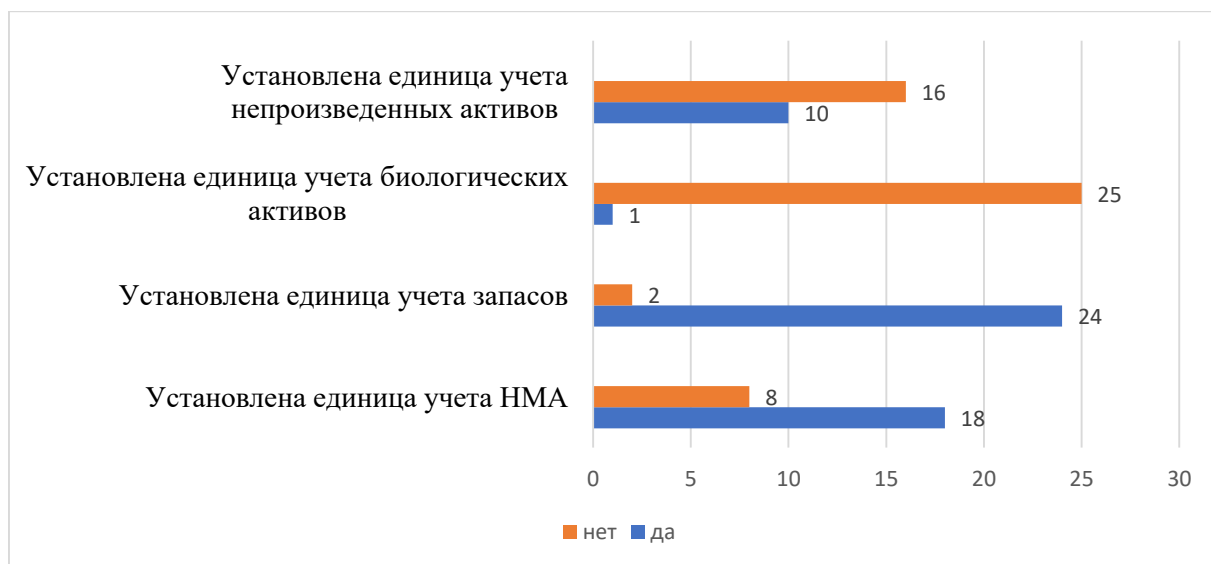


Рисунок 2.2 – Установление единиц учета нефинансовых активов в приказах об учетной политике университетов

Источник: составлено автором.

На основании положений учетной политики Ивановского политеха групповой учет прав пользования НМА осуществляется в отношении однотипных прав пользования, которые одновременно приобретены или получены безвозмездно по одной учетной стоимости с одинаковым СПИ.

Согласно п. 6 ФСБУ ГФ для признания в учете НМА необходимым условием является его использование в течение периода, превышающего 12 месяцев [120]. Но, по мнению некоторых авторов, данный критерий создает определенные барьеры в целях коммерциализации интеллектуальной собственности, поскольку 12-месячный срок начинается с момента придания правовой охраны, и коммерциализация РИД становится возможной только через длительный период времени, когда коммерческая ценность РИД уже значительно снижена. В связи с этим вносится предложение об урегулировании вопроса срока использования РИД в качестве основания для учета в качестве НМА [33]. Нам представляется, что внесение изменений в критерии признания НМА в качестве нефинансовых активов образовательных организаций высшего образования в части исключений из них срока использования свыше 12 месяцев вполне целесообразно, тем более что в МСФО ОС «Нематериальные активы» такой критерий не установлен [80].

Анализ содержания учетных политик позволил сделать вывод, что почти все исследуемые нами университеты установили единицу учета запасов (Рисунок 2.2), в качестве которой в большинстве случаев используется номенклатурная (реестровая) единица. ВГЛТУ при принятии запасов единицу учета определяют на основании данных товарно-транспортной накладной. НИУ ВШЭ в качестве единицы материальных запасов использует номенклатурную единицу (тонну, килограмм, штуку, единицу, метр и т. п.), определяемую в соответствии с первичными учетными документами о поступлении материальных запасов. Учетной политикой ДВФУ установлено, что в случае, когда потребляемые материальные запасы нецелесообразно учитывать по номенклатурному номеру, то учет может осуществляться по однородным группам материальных запасов (сводным номенклатурам). Такое

решение принимает бухгалтерия с учетом существенности аналитических данных в целях оптимизации учетных процедур и уменьшения трудозатрат, связанных с организацией учета запасов, при возможности ведения аналитического учета в отдельных программных продуктах. Учетная политика РЭУ им. Г. В. Плеханова предусматривает, что для большинства запасов единицей учета является номенклатурная (реестровая) единица. Но для материальных запасов с ограниченным сроком годности (продуктов питания, медикаментов и др.), а также для товаров для продажи в качестве единицы учета применяется партия. Для групп материальных запасов (материалов одного вида), характеристики которых совпадают, используемых для одной цели (канцелярские принадлежности, хозяйственный инвентарь, посуда, мягкий инвентарь и прочие аналогичные объекты), в качестве единицы учета применяется однородная (реестровая) группа.

На основании положений п. 7 ФСБУ ГФ единица учета биологических активов определяется организацией самостоятельно и не зависит от единицы учета биологической продукции [116]. Наши исследования показали, что единица бухгалтерского учета биологических активов определена только в учетной политике одного университета (Рисунок 2.2) – НИУ ВШЭ, согласно которой для отражения в регистрах бухгалтерского учета единицей учета объектов биологических активов признается номенклатурная (реестровая) единица.

В связи с тем, что ФСБУ ГФ «Биологические активы» введен только в отчетности за 2023 год, целесообразно воспользоваться рекомендациями по применению этого стандарта. Номенклатурную единицу в качестве единицы учета целесообразно применять, если у организации есть редкие животные и растения. Для объектов, сходных по характеристикам и способу использования, единицей учета может быть однородная (реестровая) группа. Учету по однородной группе могут подлежать животные, объединенные в стадо [110].

Для произведенных активов в качестве учетной единицы устанавливается инвентарный объект. Как показывают данные Рисунка 2.2, в своей учетной политике 10 университетов из 26 определили единицу учета произведенных активов. В Таблице 2.4 представлены инвентарные объекты для отдельных групп произведенных активов, установленные ФСБУ ГС [121].

Таблица 2.4 – Состав инвентарных объектов произведенных активов

Группа активов	Характеристика
Водные ресурсы	Водный объект, полученный по договору водопользования за плату
Земельный участок	Часть земной поверхности в качестве индивидуально определенной вещи
Ресурсы недр	Участок недр, полученный по лицензии на пользование недрами, границы которого определены
Некультивируемые биологические ресурсы	Живые организмы (животные и растения), естественный рост и воспроизводство которых не находятся под непосредственным контролем и управлением образовательных организаций высшего образования, в отношении которых устанавливается право собственности

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [107].

В основном в качестве произведенных активов университеты учитывают земельные участки, которые используются в их деятельности, полученные по праву постоянного (бессрочного) пользования.

Некоторые университеты в учетной политике уточняют условия признания в качестве объекта учета земельные участки, предусматривают их оценку исходя из кадастровой стоимости. Казанская консерватория осуществляет ежегодную проверку актуальности этой стоимости.

Некоторые произведенные активы не имеют первоначальной стоимости, поскольку отсутствуют затраты на их приобретение (например,

лес, произрастающий на земельном участке образовательных организаций высшего образования). РУДН, СибГМУ, МГТУ, ПСПбГМУ в таких случаях предусматривают оценку активов по условной стоимости (например, 1 руб. за 1 га).

2.2 Исследование подходов к первоначальной и последующей оценке нефинансовых активов

Вопросы оценки нефинансовых активов в организациях бюджетной сферы поднимаются в экономической литературе. Такие исследователи, как С. В. Козменкова и О. С. Егорова [63], Н. А. Бусуек и Л. М. Макарова [22], И. А. Варпаева [23], О. Н. Свешникова и О. Н. Лебедева [144] рассматривают вопросы оценки нефинансовых активов через призму ФСБУ ГФ. Особенности первоначальной и последующей оценки основных средств в организациях государственного сектора посвящены работы Э. С. Дружиловской [42, 44], Л. И. Куликовой и И. И. Яхина [80]. Теоретические и методологические проблемы оценки произведенных активов рассматриваются в трудах Э. С. Дружиловской [46, 48], С. В. Козменковой и Т. С. Масловой [62]. В работах экономистов приводятся новации в учете затрат по заимствованиям как составной части оценки нефинансовых активов в организациях государственного сектора [40]. Некоторые вопросы оценки нематериальных активов в научных и образовательных организациях рассматриваются в статье О. С. Гринь [33].

Вместе с тем недостаточно внимания уделяется теоретическим и практическим аспектам оценки нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования. Лишь работы отдельных авторов посвящены вопросам оценки основных средств при их признании в образовательных учреждениях [79].

Одной из важных проблем бухгалтерского учета в университетах является первоначальная и последующая оценка нефинансовых активов.

В случаях признания основных средств, полученных по обменной операции, должна быть достоверно определена их первоначальная стоимость. В соответствии с п. 15 ФСБУ ГС, эта стоимость складывается из цены приобретения и затрат на доставку объектов к месту назначения [123]. В связи с этим важным элементом учетной политики университетов является установление порядка распределения расходов на доставку нескольких объектов основных средств. Обоснованный способ распределения названных расходов установлен в учетной политике МГУ и РНИМУ, согласно которой расходы по доставке нескольких объектов должны быть распределены пропорционально их стоимости, указанной в договоре поставки.

Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость создаваемого объекта основных средств, установлен п. 15 ФСБУ ГС. Вместе с тем не рассмотрен весь состав затрат, которые возникают у учреждений в процессе создания объекта основных средств. В частности, учреждения высшего образования в процессе строительства могут привлекать заемные средства. Основные правила включения процентных расходов по долгосрочным обязательствам в первоначальную стоимость нефинансовых активов при их строительстве (создании) собственными силами установлены ФСБУ ГФ [106] и представлены в Таблице 2.5.

В соответствии с ФСБУ ГФ названные расходы должны быть учтены в составе расходов будущих периодов и впоследствии включены либо в первоначальную стоимость актива, либо отнесены в состав расходов текущего периода. В связи с этим образовательным организациям высшего образования целесообразно в учетной политике определить порядок отнесения дополнительных расходов по заимствованиям. По нашему мнению, следует установить критерий существенности таких расходов (например, в стоимостном выражении). В случае существенности расходов необходимо определиться со сроком их включения в первоначальную

стоимость нефинансового актива (скорее всего в течение срока, на который получены заемные средства). Если величина дополнительных расходов незначительна, то такие расходы должны быть отнесены на текущие расходы в периоде их возникновения.

Таблица 2.5 – Правила включения затрат по заимствованиям в первоначальную стоимость создаваемого нефинансового актива

Событие	Порядок учета затрат по заимствованиям
Начало включения затрат по заимствованиям	С момента признания в учете затрат, связанных с приобретением, сооружением и (или) изготовлением актива
Временное приостановление включения затрат по заимствованиям	Если строительство (создание) объекта приостановлено на срок более трех месяцев, при выполнении условия, что объект продолжает соответствовать критериям признания актива
Неприостановление включения затрат по заимствованиям	В случае, если временное приостановление осуществляется в соответствии с технологией строительства (создания)

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГФ [118].

Следует отметить, что ФСБУ ГФ не определен состав нефинансовых активов, в первоначальную стоимость которых могут быть включены расходы по заимствованиям. Только косвенно названы основные средства, нематериальные активы и прочие нефинансовые активы. В связи с этим целесообразно применить термин «инвестиционные нефинансовые активы», под которыми понимаются объекты, строительство, приобретение или создание которых требует длительного периода времени (более 12 месяцев).

В некоторых случаях образовательные организации высшего образования получают объекты недвижимости при отсутствии в передаваемых документах учредителя или другой организации бюджетной сферы сведений о первоначальной стоимости объекта и сумме накопленной амортизации. При таких обстоятельствах первоначальной стоимостью объекта может являться его кадастровая стоимость. Сумма амортизационных

отчислений определяется исходя из срока использования объекта предыдущим правообладателем.

Согласно п. 15 ФСБУ ГС «Основные средства», затраты, связанные с демонтажем объекта, выводом его из эксплуатации, восстановлением земельного участка, на котором он расположен, могут увеличивать первоначальную стоимость объекта [109]. Это происходит только при условии установления обязанности проведения таких работ в договоре купли-продажи, пользования или иного договора (соглашения). Анализ учетных политик образовательных организаций высшего образования продемонстрировал, что в одной из исследуемых нами организаций не рассматриваются такие затраты в качестве составной части первоначальной стоимости приобретаемых или создаваемых основных средств, о чем свидетельствуют данные Приложения 4. Нам представляется, что признание вышеназванных затрат согласно специфике деятельности образовательных организаций высшего образования неактуально.

После признания в учете балансовая стоимость объекта может быть изменена при его дооборудовании, реконструкции, техническом перевооружении (п. 19 ФСБУ ГС), но только при определенных условиях. Мы полагаем, что такие условия должны быть определены в учетной политике: улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта (срока полезного использования, мощности, качества применения). Казанский ГАУ, рассматривая затраты на модернизацию, реконструкцию (в том числе с элементами реставрации), увеличивает первоначальную (балансовую) стоимость объекта на основании соответствующих документов, которые подтверждают произведенные затраты по завершении работ или отдельных этапов.

Балансовая стоимость объекта основных средств может быть изменена в результате замены его составных частей. Существенная стоимость заменяемых частей увеличивает стоимость самого объекта, но при условии соблюдения критериев признания объекта. В п. 27 ФСБУ ГС установлены

правила последующей оценки в результате замены составных частей основных средств, в соответствии с которыми требуется закрепление в учетной политике положения о группах основных средств в отношении учета заменяемых частей и критерии существенности стоимости частей, предназначенных к замене. Наше исследование показало, что 16 университетов из 26 в своей учетной политике определили такие группы, о чем свидетельствуют данные Рисунка 2.3.

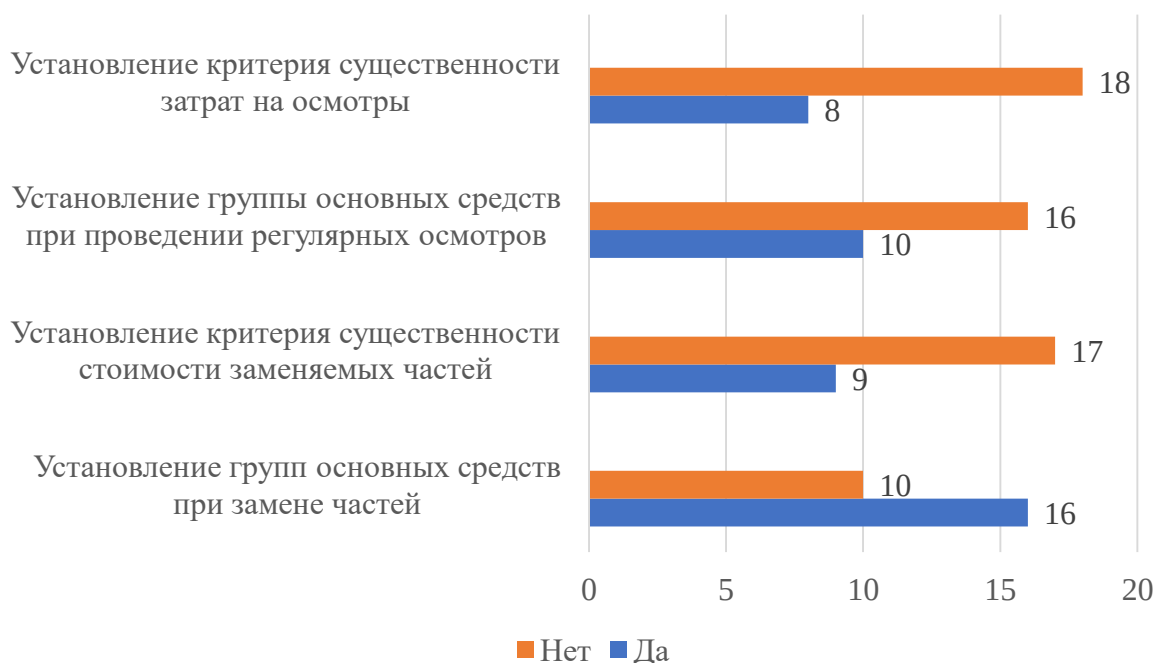


Рисунок 2.3 – Установление элементов учетной политики университетов в отношении последующей оценки основных средств
Источник: составлено автором.

В Таблице 2.6 представлена информация о группах основных средств при замене составных частей, определенных в учетной политике университетов.

В большинстве случаев в качестве групп основных средств, по которым применяются правила учета заменяемых частей, установлены такие, как машины и оборудование, а также транспортные средства.

Таблица 2.6 – Группы основных средств при замене составных частей

Группа основных средств	Образовательная организация высшего образования
Нежилые помещения (здания и сооружения)	МФТИ, Ивановский политех, ТюмГУ, УрГЭУ
Жилые и нежилые помещения (здания и сооружения)	УрГЭУ, ИГМУ, РЭУ
Недвижимое имущество	НИУ ВШЭ
Здания	Казанская консерватория, РУДН
Сооружения	Казанская консерватория, РУДН
Группа основных средств	Наименование образовательной организации высшего образования
Машины и оборудование	МГУ, МФТИ, НИЯУ МИФИ, УрГЭУ, НИУ МГСУ, НИУ ВШЭ, Ивановский политех, ИГМУ, Казанская консерватория, МГТУ, РЭУ, ПСПбГМУ, РНИМУ, РУДН, РязГМУ, ТюмГУ, УрГЭУ
Транспортные средства	МГУ, МФТИ, НИЯУ МИФИ, УрГЭУ, НИУ МГСУ, НИУ ВШЭ, Ивановский политех, ИГМУ, Казанская консерватория, МГТУ, РЭУ, ПСПбГМУ, РНИМУ, РязГМУ, ТюмГУ, УрГЭУ
Инвентарь производственный и хозяйственный	МГУ, НИЯУ МИФИ
Многолетние насаждения	МГУ, НИЯУ МИФИ

Источник: составлено автором на основании положений об учетной политике.

Критерий существенности стоимости заменяемых частей, установленный образовательными организациями высшего образования, значительно различается (Таблица 2.7).

Таблица 2.7 – Критерий существенности стоимости заменяемых частей

Образовательные организации высшего образования	Критерий отнесения к существенной стоимости
НИУ ВШЭ, Ивановский политех	Более 100 000 руб.
МФТИ, УрГЭУ	100 000 руб.
ИГМУ	Свыше 50 % от балансовой стоимости объекта
ТюмГУ	Более 30 % от первоначальной (балансовой) стоимости всего объекта

Источник: составлено автором на основании положений об учетной политике.

Многими образовательными организациями высшего образования критерий существенности стоимости заменяемых частей не установлен, о чем свидетельствуют данные Рисунка 2.3. На основании учетной политики

МИГАиК увеличение стоимости объекта в результате замены отдельных составных частей осуществляется, если эти изменения существенны и приводят к изменению эксплуатационных характеристик. Однако образовательная организация высшего образования не установила критерий признания существенности изменений.

Некоторые университеты полагают, что на стоимость заменяемых частей нецелесообразно увеличивать стоимость объекта. Такой политики придерживаются БМГУ и СибГМУ, которые затраты по замене признают в составе своих операционных расходов. Казанский ГАУ не увеличивает стоимость объекта на затраты, связанные с ремонтом объекта основных средств (включая затраты по замене элементов в сложном объекте), показывает их в Инвентарной карточке соответствующего объекта основного средства без отражения на счетах бухгалтерского учета.

Проблемным аспектом при отражении в учете операций по замене является установление порядка определения стоимости замененных (выбываемых) частей объекта основных средств. РНИМУ и ПСПБГМУ в своей учетной политике установили, что при невозможности надежной оценки замененной (выбывшей) части основных средств уменьшение стоимости объекта в результате операций замены не производится. Согласно учетной политике УрГЭУ, уменьшение стоимости объекта основных средств производится при условии существенной величины изымаемых (замещаемых) частей (узлов, деталей), равной 10 000 руб.

РязГМУ в качестве остаточной стоимости заменяемой части объекта основных средств признает затраты, связанные с заменой. ТюмГУ установил, что стоимость замененной части определяется только в отношении исправных принадлежностей с существенной стоимостью (свыше 30 % от первоначальной стоимости всего объекта). При этом исправная принадлежность оценивается по справедливой стоимости и принимается к учету в качестве запасов.

Разнообразие вариантов определения стоимости замененных (выбываемых) частей объекта основных средств, предложенных образовательными организациями высшего образования, вызывает необходимость установления единого подхода к оценке замененных частей. Можно предложить три варианта оценки.

Первый вариант может быть применен, если стоимость части объекта основных средств выделена уже при его принятии к учету в соответствии с документами поставщика. В данном случае стоимость замененной части будет соответствовать стоимости ее приобретения за вычетом накопленной амортизации, которая рассчитывается исходя из стоимости приобретения и СПИ замененной части.

При втором варианте определяется справедливая стоимость замененной части методом рыночных цен с учетом оставшегося СПИ. Но данный подход может быть применим только при условии принятия на учет замененной части в качестве материальных запасов при последующем их использовании в деятельности образовательных организаций высшего образования.

При третьем варианте стоимость замененной части определяется расчетным путем на основании процентного соотношения первоначальной стоимости заменяемой части и первоначальной стоимости всего объекта основного средства в целом. Представим методику расчета на условном примере.

Пример. На балансе образовательной организации высшего образования имеется автомобиль первоначальной стоимостью 3 000 000 руб., СПИ автомобиля – 10 лет. После двух лет его эксплуатации производится замена двигателя. Стоимость нового (заменяемого) двигателя составляет 400 000 руб. По вновь приобретенному двигателю установлен СПИ, равный 8 лет. Справедливая стоимость нового автомобиля с аналогичными характеристиками составляет 3 200 000 руб. Затраты на замену равны 6000 руб. Методика расчета стоимости замененной части приведена в Таблице 2.8.

На основании положений п. 28 ФСБУ ГС капитальными вложениями могут быть затраты, связанные с регулярными осмотрами объектов основных средств, проведением ремонта, модернизации, дооборудования, реконструкции. Причем данные капитальные вложения в последующем относятся в стоимость объектов [123].

Таблица 2.8 – Предлагаемая методика расчета стоимости замененной части объекта основных средств

Показатель	Сумма, руб.
Первоначальная стоимость автомобиля	3 000 000
Сумма накопленной амортизации	600 000 (3 000 000 x 0,2)
Балансовая стоимость автомобиля до замены двигателя	2 400 000 (3 000 000 – 600 000)
Стоимость замененной части (старого двигателя)	375 000 [(400 000 : 3 200 000) x 3 000 000]
Сумма амортизации старого двигателя	75 000 (375 000 x 0,2)
Затраты на замену	6 000
Балансовая стоимость автомобиля после замены двигателя	2 356 000 (2 400 000 – 75 000 + 400 000 - 375 000 + 6 000)

Источник: составлено автором

В учетной политике организация должна закрепить применение п. 28 в отношении групп основных средств. Как показывают данные Рисунка 2.3, десять университетов из 26 в своей учетной политике определили такие группы. Информация о группах основных средств в отношении названных затрат, установленных учетной политикой университетов, приведена в Таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Группы основных средств в отношении затрат на проведение регулярных осмотров основных средств

Группа основных средств	Образовательные организации высшего образования
Нежилые помещения (здания и сооружения)	МФТИ, Ивановский политех
Недвижимое имущество	НИУ ВШЭ
Машины и оборудование	МГУ, МФТИ, НИУ ВШЭ, Ивановский политех, ИГМУ, НИЯУ МИФИ, РНИМУ, РязГМУ
Транспортные средства	МГУ, МФТИ, НИУ ВШЭ, Ивановский политех, ИГМУ, НИЯУ МИФИ, РНИМУ, РязГМУ

Источник: составлено автором на основании положений об учетной политике

В большинстве случаев образовательные организации высшего образования в качестве групп основных средств, по которым применяются правила учета затрат на проведение регулярных осмотров основных средств, рассматривают группы, такие как машины и оборудование, а также транспортные средства. Вместе с тем критерий существенности таких затрат установлен в учетной политике только в 8 образовательных организациях высшего образования из 26 исследуемых нами, о чем свидетельствуют данные Рисунка 2.3. Причем подходы к определению критерия существенности затрат весьма разнообразны. Учетной политикой НИУ ВШЭ и МФТИ критерий существенности затрат определен в стоимостном выражении (100 000 руб. и более), а ИГМУ и ТюмГУ – в относительном выражении (более 50 и более 30 % от балансовой стоимости объекта соответственно).

По нашему мнению, в образовательных организациях высшего образования должна быть единая методика учета затрат при проведении регулярных плановых капитальных ремонтов, технических осмотров и обслуживаний основных средств. Условиями признания таких затрат может являться стоимость комплекса запланированных работ на одном объекте основных средств, превышающая 100 тыс. руб., а также частота выполнения работ – более 12 месяцев. Критерий существенности затрат может быть установлен в отношении различных групп основных средств. Названные затраты целесообразно признавать, как самостоятельный инвентарный объект и списывать их на расходы текущего периода исходя из установленного срока.

Учреждения могут проводить переоценку объектов основных средств после их признания. В данных обстоятельствах следует установить в учетной политике способ пересчета накопленной амортизации, что предусмотрено п. 41 ФСБУ ГС [117]. Наше исследование показало, что 18 образовательных организаций высшего образования выбрали вариант пересчета накопленной амортизации пропорционально изменению первоначальной стоимости объекта основных средств, а 87 образовательных организаций высшего образования – вариант элиминирования накопленной амортизации из

балансовой стоимости и пересчета остаточной стоимости до переоцененной. Мы полагаем, что второй вариант целесообразно применять, если остаточная стоимость объекта основных средств до проведения переоценки равна нулю.

Некоторые университеты в учетной политике конкретизируют способы подтверждения стоимости основных средств при проведении переоценки. Так, в МИИГАиК основанием для определения текущей оценочной стоимости объектов основных средств является экспертное заключение оценщика в соответствии с Федеральным законом [135]. Запасы при их приобретении по обменной операции оцениваются по первоначальной стоимости. На основании п. 13 ФСБУ ГС расходы, связанные с приобретением нескольких объектов материальных запасов, распределяются пропорционально стоимости каждого объекта исходя из общей стоимости приобретаемых запасов [117]. Многие исследуемые нами образовательные организации высшего образования в своей учетной политике не определили порядок распределения названных расходов, о чем свидетельствуют данные Рисунка 2.4.

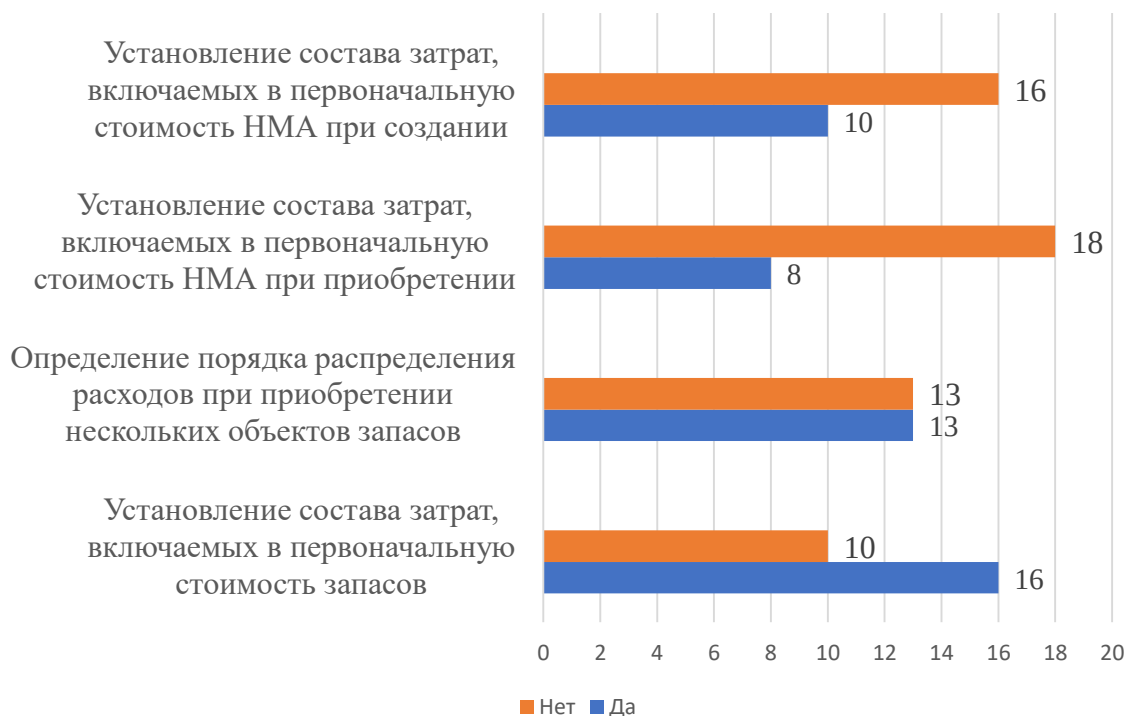


Рисунок 2.4 – Установление элементов учетной политики университетов в отношении запасов и НМА

Источник: составлено автором.

ИГМУ распределяет любые расходы по приобретению запасов пропорционально их стоимости, в том числе расходы по заготовке и доставке. НИУ МГСУ в качестве дополнительных расходов при приобретении запасов рассматривает расходы по доставке, складированию и иные аналогичные расходы, оформленные в виде отдельных договоров.

Первоначальная стоимость нематериальных активов определяется в соответствии с составом затрат, установленным п. 11 ФСБУ ГФ [120]. При подтверждении готовности объекта для использования по назначению прекращается включение затрат в первоначальную стоимость. Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость НМА при их приобретении, установлен учетной политикой 8 университетов из 26 (Рисунок 2.4).

Некоторые исследователи полагают, что в образовательных организациях высшего образования отсутствует единый порядок оценки НМА при их создании. Некоторые образовательные организации высшего образования осуществляют оценку с привлечением экспертной комиссии или оценщика, другие организации – на основании капитализации затрат, связанных с созданием НМА, третьи образовательные организации высшего образования – в зависимости от стоимости (при стоимости менее 500 тыс. руб. оценка проводится специальной комиссией, созданной организацией; при стоимости 500 тыс. руб. и более – внешним независимым лицензируемым оценщиком) [33].

Методические рекомендации [109] определяют, что в учетной политике целесообразно определить перечень расходов, включаемых при определении первоначальной стоимости объектов НМА, созданных своими силами. Но большинство исследуемых нами образовательных организаций высшего образования при формировании учетной политики такой вопрос не рассматривают, о чем свидетельствуют данные Рисунка 2.4. В соответствии с учетной политикой ДВФУ решением комиссии по поступлению и выбытию активов расходы на модернизацию НМА увеличивают их стоимость. Решение может быть принято при осуществлении работ по доработке программных

продуктов и интернет-сайта, на которые ДВФУ имеет исключительные права. Условием увеличения стоимости НМА является улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей их функционирования (СПИ, качества применения и т. п.). Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость биологических активов, аналогичен составу затрат при приобретении других нефинансовых активов. Но в отличие от других нефинансовых активов объекты биологических активов подвергаются последующей переоценке на каждую отчетную дату. Оценка производится по справедливой стоимости, в качестве которой используется нормативно-плановая стоимость для целей распоряжения (реализации). Увеличение стоимости биологического актива отражается как финансовый результат текущего периода. Балансовая стоимость объекта биологических активов не изменяется, если осуществляется их биотрансформация [116].

В отношении оценки произведенных активов учетной политикой образовательных организаций высшего образования установлены следующие правила. ДВФУ и РНИМУ определили, что первоначальной стоимостью земельных участков, которые вовлечены в хозяйственный оборот впервые и не внесены в ЕГРН, является кадастровая стоимость того аналогичного земельного участка, который внесен в ЕГРН. Такое положение соответствует требованиям п. п. 16, 17 ФСБУ ГС, которые предполагают для произведенных активов применять метод оценки по кадастровой стоимости [121]. Вместе с тем кадастровая стоимость не тождественна справедливой стоимости. Поэтому некоторыми авторами рекомендовано при определении справедливой стоимости использовать традиционные подходы [42]. Учетной политикой МФТИ предусмотрено проведение переоценки объектов произведенных активов. Для отражения результатов переоценки земельных участков используется их кадастровая стоимость, в основе которой лежит государственная кадастровая переоценка. В отношении других произведенных активов в качестве переоцененной стоимости используется справедливая стоимость. Мы исследовали различные подходы к

первоначальной и последующей оценке нефинансовых активов, применяемые университетами, и выявили основные методологические проблемы.

2.3 Методика амортизации, снижения стоимости и обесценения нефинансовых активов

На основании положений ФСБУ ГС в бухгалтерском балансе показатели нефинансовых активов должны быть приведены в нетто-оценке, за вычетом амортизации и убытков от обесценения [124]. Следует отметить, что до сих пор имеются дискуссионные вопросы по поводу начисления амортизации, отсутствуют какие-либо конкретные рекомендации по проведению тестирования активов на предмет обесценения. Наше исследование, проведенное по данным бухгалтерской отчетности образовательных организаций высшего образования, показало, что ни одна образовательная организация высшего образования не отражает убытки от обесценения активов. Такое положение дел не дает возможности объективной оценки нефинансовых активов, представляемых в бухгалтерской отчетности.

Вместе с тем в экономической литературе названные проблемы являются предметом обсуждений и дискуссий. Так, вопросы совершенствования учета и оценки для целей управления нефинансовыми активами в бюджетных организациях рассматриваются в работах В. В. Горынина [32], Т. И. Кришталевой [69, 70], М. Н. Новохатской и Н. А. Горловой [94], О. Н. Свешниковой и О. Н. Лебедевой [144]. Особенности учета основных средств в организациях государственного сектора как одного из видов нефинансовых активов посвящены работы многих авторов: В. В. Акашевой [5], Т. С. Масловой и М. А. Волчковой [88], О. В. Мусиной [91], Л. И. Куликовой [74, 77]. Вопросы обесценения активов в государственном секторе экономики поднимаются М. Ю. Алейниковой [7], Э. С. Дружиловской

[43], Т. Ю. Дружиловской [41], А. М. Марьясиным [87]. Научные публикации названных авторов убедительно доказывают наличие проблемы амортизации и обесценения нефинансовых активов для целей представления и раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы.

Согласно ФСБУ ГС «Основные средства», метод начисления амортизации должен выбираться организациями исходя из предполагаемого способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, которые заключены в активе [123]. Основным методом начисления амортизации в исследуемых нами университетах является линейный метод, о чем свидетельствуют данные Таблицы 2.10. Только в двух университетах (МГУ им. М. В. Ломоносова и Казанском ГАУ) учетной политикой помимо линейного метода предусмотрен метод уменьшаемого остатка с применением коэффициента 2 при начислении амортизации по транспортным средствам, компьютерному оборудованию и сотовым телефонам.

При начислении амортизации СПИ основных средств должен быть установлен в учетной политике образовательных организаций высшего образования, отражающей специфику их деятельности. Так, в соответствии с Классификацией основных средств [126] по книгам и прочим литературным изделиям, включаемым в состав библиотечного фонда, СПИ составляет от 15 до 20 лет включительно. Учетной политикой РНИМУ на основании федеральных государственных образовательных стандартов ВПО, которые регламентируют сроки старения учебной литературы, установлен СПИ библиотечного фонда, равный 10 годам.

На основании положений п. 40 ФСБУ ГС, амортизация может начисляться на структурную часть объекта основных средств отдельно от других частей единого объекта [123]. Как показывают данные Таблицы 2.10, в учетной политике большинства образовательных организаций высшего образования не рассматривается порядок начисления амортизации структурной части основных средств.

Таблица 2.10 – Учетная политика университетов в отношении амортизации нефинансовых активов

Образовательная организация высшего образования	Метод начисления амортизации основных средств	Порядок определения СПИ основных средств	Порядок начисления амортизации структурной части основных средств	Метод начисления амортизации по ППА	Метод начисления амортизации по НМА с определенным СПИ	Порядок определения СПИ нематериальных активов
МГУ	Линейный Метод уменьшаемого остатка	Приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен
НИУ МГСУ	Линейный	Приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен
МФТИ	Линейный	Приведен	Не приведен	Линейный	Линейный	Приведен
БГМУ	Линейный	Приведен	Не применяется	Линейный	Линейный	Не приведен
ВГЛУ	Линейный	Приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен
НИУ ВШЭ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Приведен	Не приведен	Не приведен
ДВФУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Приведен	Линейный	Не приведен
Ивановский политех	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен
ИГМУ	Линейный	Приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Приведен
Казанская консерватория	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
МИИГАиК	Линейный	Приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Не приведен
МГТУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Не приведен

Продолжение Таблицы 2.10

НГУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Не приведен
НИЯУ МИФИ	Линейный	Приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
ОмГУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Не приведен
РЭУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Не приведен
ПСПбГМУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Не приведен
РНИМУ	Линейный	Приведен	Линейный	Линейный	Линейный	Не приведен
РУДН	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
РязГМУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
СГЭУ	Линейный	Приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
СибГМУ	Линейный	Приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
ТюмГУ	Линейный	Приведен	Приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
ДВГУПС	Линейный	Приведен	Не приведен	Приведен	Линейный	Приведен
УрГЭУ	Линейный	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Линейный	Приведен
Казанский ГАУ	Линейный Метод уменьшаемого остатка	Приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен	Не приведен

Источник: составлено автором на основании приказов по учетной политике.

Исключением является РНИМУ, в котором по структурной части объекта производится начисление амортизации отдельно от других частей. Распределение стоимости объекта основных средств между его структурными частями производит комиссия по поступлению и выбытию активов. При совпадении СПИ и метода начисления амортизации структурных частей эти части объединяются в один амортизируемый объект.

Как правило, СПИ объектов основных средств увеличивается при их модернизации и реконструкции. Учетной политикой ДВФУ установлен критерий существенности увеличения стоимости объектов. Если стоимость объекта основных средств изменяется незначительно (не более чем на 30 %) при проведении работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации, то СПИ не пересматривается.

На основании положений ФСБУ ГС «Аренда» по объектам учета операционной аренды (ППА) производится начисление амортизации ежемесячно исходя из срока договора [115].

Для целей определения порядка начисления амортизации по ППА, которые являются объектами операционной аренды, в учетной политике необходимо определить СПИ для начисления амортизации, способ амортизации, неамортизируемые предметы аренды. Как показывают данные Таблицы 2.10, многие университеты не определили метод начисления амортизации по ППА. Только 5 из 26 университетов установили линейный метод амортизации. Как правило, срок начисления амортизации устанавливается исходя из срока полезного использования ППА, определяемого на основании ожидаемого срока аренды. Рассмотрим установленный порядок начисления амортизации в отношении ППА некоторыми образовательными организациями высшего образования (Таблица 2.11).

НИУ ВШЭ определил, что по договорам с неопределенным или длительным (более 10 лет) периодом действия амортизационные отчисления будут производиться в течение трёх лет. Как правило, амортизация по ППА производится ежемесячно или, как установил ДВФУ, исходя из графика

платежей по договору. Величина амортизации приравнивается к сумме причитающихся к уплате арендных платежей. По объектам операционной аренды на льготных условиях ДВУ амортизирует ППА исходя из арендных платежей, оцененных по справедливой стоимости.

Таблица 2.11 – Порядок начисления амортизации по объектам учета операционной аренды

Образовательная организация высшего образования	Порядок начисления амортизации ППА
ДВГУПС	Ежемесячно в соответствии с суммой причитающихся к уплате арендных платежей
НИУ ВШЭ	Исходя из срока аренды. Если срок операционной аренды не определен или длителен (более 10 лет), амортизация начисляется исходя из периода, равного 3 годам
ДВФУ	ППА амортизируются согласно графику платежей, установленному договором. При аренде на льготных условиях ППА амортизируются в размере справедливой стоимости арендных платежей
ТюмГУ	Неотделимые улучшения в объекты аренды амортизируются в соответствии с СПИ, который определяется в общеустановленном порядке для объектов аренды

Источник: составлено автором на основании положений об учетной политике.

К настоящему времени однозначно не решен вопрос начисления амортизации по объектам операционной аренды земельных участков. Мы полагаем, что стоимость ППА земельным участком должна погашаться посредством амортизации в общеустановленном порядке в течение срока аренды. Это объясняется тем, что СПИ земельных участков, находящихся в аренде, как правило, ограничен сроком аренды, и образовательная организация высшего образования получает выгоды от использования такого арендованного земельного участка только в течение срока его аренды.

При одновременной аренде земельного участка и здания, расположенного на данном участке, возникает вопрос о начислении амортизации ППА по земельным участкам, поскольку сроки аренды земельного участка и здания могут различаться. Договоры аренды земельного

участка и находящегося на нем здания имеют схожие условия по срокам аренды, поскольку земельный участок и здание могут использоваться только совместно. В связи с этим срок аренды земельного участка целесообразно определять на основании срока аренды здания.

Некоторые университеты в своей учетной политике определяют порядок начисления амортизации по неотделимым улучшениям в объекты операционной аренды либо согласно сроку действия договора аренды (безвозмездного пользования), либо исходя из СПИ, определяемого в общеустановленном порядке для арендованных объектов. Нам представляется, что при определении порядка начисления амортизации по неотделимым улучшениям должны быть учтены следующие факторы: кто производит улучшения (арендатор или арендодатель), согласен ли арендодатель производить улучшения. Амортизационные отчисления у арендатора могут производиться только в том случае, когда затраты на неотделимые улучшения производятся арендатором и согласованы с арендодателем, но не возмещаются им.

На основании положений п. 26 ФСБУ ГФ, амортизация начисляется только по тем объектам нематериальных активов, у которых определен СПИ [120]. При определении СПИ во внимание принимается срок действия патента, свидетельства и других объектов интеллектуальной собственности, ожидаемый срок использования актива, типичный жизненный цикл для актива, СПИ аналогичных активов. При отсутствии предела временного периода, в течение которого от актива ожидается поступление экономических выгод, СПИ актива считается неопределенным.

Если СПИ по объектам нематериальных активов не определен, то начисление амортизации не производится до момента их перевода в подгруппу активов с определенным СПИ. Во время проведения инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности должен быть уточнен СПИ объектов нематериальных активов, а также

установлена возможность определения СПИ в отношении активов, по которым он ранее не был определен.

Если отсутствует надежная оценка способа получения будущих экономических выгод или полезного потенциала, то устанавливается линейный метод начисления амортизации по НМА. Данные Таблицы 2.10 показали, что почти все университеты установили именно такой метод амортизации. При определении СПИ нематериальных активов, по которым он не был установлен, одновременно определяется и способ амортизации. При этом объекты НМА реклассифицируются в подгруппу «Нематериальные активы с определенным СПИ».

Некоторые образовательные организации высшего образования в учетной политике устанавливают иной подход к начислению амортизации. Так, ВГЛТУ, СибГМУ, НИУ МГСУ, СПбГЭТУ «ЛЭТИ» определили, что при невозможности определения СПИ нематериальных активов амортизация начисляется в течение 10 лет, но это не соответствует положениям ФСБУ ГФ в отношении нематериальных активов с неопределенным СПИ.

При изменении продолжительности периода, в течение которого предполагается использовать нематериальный актив, его СПИ подлежит уточнению. В данном случае целесообразно установить критерий существенности, в соответствии с которым производится изменение СПИ нематериального актива. Для университетов, таких как МГТУ, РязГМУ, Казанская консерватория, этим критерием является изменение между предполагаемым и текущим периодом на 10 % и более. В СибГМУ установлен критерий существенности изменения продолжительности периода использования НМА, равный 30 % и более, в ПСБбГМУ таким критерием является 50 % и более.

По нефинансовым активам, таким как основные средства, НМА, биологические активы, произведенные активы, для целей представления достоверной информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности должно производиться тестирование на предмет их обесценения, в основе которого

лежат положения ФСБУ ГС [122]. Алгоритм действий при оценке обесценения актива показан на Рисунке 2.5.

Актив считается обесценившимся при превышении остаточной стоимости актива на отчетную дату над справедливой стоимостью. В процессе инвентаризации перед составлением годовой отчетности осуществляется выявление как внешних, так и внутренних признаков обесценения активов.



Рисунок 2.5 – Последовательность действий при оценке обесценения актива

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [122].

Следует отметить, что образовательные организации высшего образования недостаточно внимания уделяют процедуре проверки

нефинансовых активов на предмет обесценения: не приводят признаков обесценения, не рассматривают порядок определения справедливой стоимости активов при тестировании на обесценение, не отражают убыток от обесценения. Порядок проведения тестирования на обесценение активов в рамках проведения инвентаризации представлен в учетной политике 10 университетов из 26. Порядок определения справедливой стоимости в целом по всем активам указан только в двух университетах, о чем свидетельствуют данные Рисунка 2.6.



Рисунок 2.6 – Учетная политика университетов в отношении обесценения, снижения стоимости нефинансовых активов

Источник: составлено автором.

Нам представляется, что для образовательных организаций высшего образования необходимо определить единый подход к определению внешних и внутренних признаков возможного обесценения активов. Представим эти признаки с учетом специфики деятельности образовательных организаций в Таблице 2.12.

Таблица 2.12 – Признаки возможного обесценения актива

Признак	Пояснения, примеры
Внешний признак	
В законодательстве РФ, внешней и внутренней политике, экономике, технологиях имеют место неблагоприятные изменения, влияющие на деятельность университетов в течение длительного периода времени	В стране происходит демографический спад, контингент обучающихся резко сокращается и в обозримом будущем не ожидается его роста. Отпадает потребность в потреблении активов, ранее созданных или полученных
В существенной степени уменьшается справедливая стоимости активов в сравнении с их снижением в результате эксплуатации, нормального физического устаревания или морального износа	В целях проведения НИОКР используется дорогостоящее оборудование низкой производительности. Недавние достижения в области технологии позволяют использовать для НИОКР более дешевое, экономичное и производительное оборудование, которое уже применяют конкуренты. Начало использования конкурентом новой, более экономичной технологии является признаком обесценения ранее приобретенных активов образовательной организацией высшего образования
Отсутствует либо значительно снижена потребность в услугах образовательных организаций высшего образования, обеспечиваемых активом	В связи со значительным повышением стоимости образовательных услуг, осуществляемых на коммерческой основе, произошло существенное уменьшение контингента обучающихся. Это свидетельствует об обесценении активов, обеспечивающих учебный процесс
Внутренний признак	
Актив морально устарел и (или) физически поврежден	Понесен ущерб активам, причиной которого являются аварии, пожары, стихийные бедствия и т. д.
Происходят существенные изменения в степени и (или) способе использования актива, неблагоприятно влияющие на деятельность образовательной организации. Ожидаются такие изменения в долгосрочном периоде	Образовательная организация высшего образования разработала серию учебных пособий, которые выпущены год назад и на которые получены исключительные права на РИД. Затраты, связанные с выпуском пособий, капитализированы. В связи с изменением учебных планов потребность в учебных пособиях значительно сократилась
Процесс создания активов приостановлен на неопределенный срок	Строительство нового учебного корпуса университета остановлено на неустановленный срок
Существенным образом произошло ухудшение финансовых результатов использования активов по сравнению с планируемыми	Сократились СПИ актива и объемы оказываемых услуг в сравнении с предполагаемыми
Произошло увеличение расходов по эксплуатации и обслуживанию актива по сравнению с планируемыми	В связи с повышением тарифов на запасные части и ремонт ранее приобретенного оборудования для осуществления НИОКР резко увеличились расходы на содержание оборудования

Источник: составлено автором.

Определение признаков обесценения актива должно производиться индивидуально для каждого актива нГДП и актива ГДП, а также для каждой отдельной ЕГДП [122]. В связи с этим мы полагаем, что квалификация активов с целью последующего тестирования на обесценение должна осуществляться комиссией по поступлению и выбытию в момент их признания для целей учета. В частности, в университетах оборудование, используемое для коммерциализации научных разработок, от которых получают доходы, является активом ГДП. Оборудование, источником приобретения которого являются государственные субсидии, не используемое для получения денежных потоков, относится к активам нГДП.

В качестве ЕГДП признается наименьшая идентифицируемая группа активов, используемая для получения денежных средств, определяемая в случае выделения из общего потока денежных поступлений того потока, который возникает при использовании этой группы активов для оказания услуг как внешним, так и внутренним потребителям. В образовательной организации высшего образования единицей ГДП может быть здание, в котором располагаются учебные аудитории, лаборатории для осуществления НИОКР, кабинеты управленческого персонала и т. д.

Если имеются признаки обесценения, то определяется справедливая стоимость актива на основании метода рыночных цен либо метода амортизированной стоимости замещения. Затраты, связанные с демонтажом, предпродажной подготовкой, юридическими услугами, ведением переговоров и т. п., уменьшают эту стоимость. Убыток от обесценения определяется как разница между остаточной стоимостью актива на годовую отчетную дату и справедливой стоимостью за вычетом затрат на его выбытие и признается единовременным в составе расходов отчетного периода. В случае приобретения университетами объектов недвижимости и ОЦДИ за счет средств учредителя признание убытка от обесценения возможно только по согласованию с собственником.

При принятии решения об оценке актива по справедливой стоимости корректируется оставшийся его СПИ, пересматривается норма амортизационных отчислений с целью равномерного распределения пересмотренной остаточной стоимости актива в течение скорректированного оставшегося СПИ.

Следует отметить, что имеются особенности признания убытка от обесценения ЕГДП. Последовательность действий при проведении тестирования на обесценение ЕГДП показана на Рисунке 2.7.

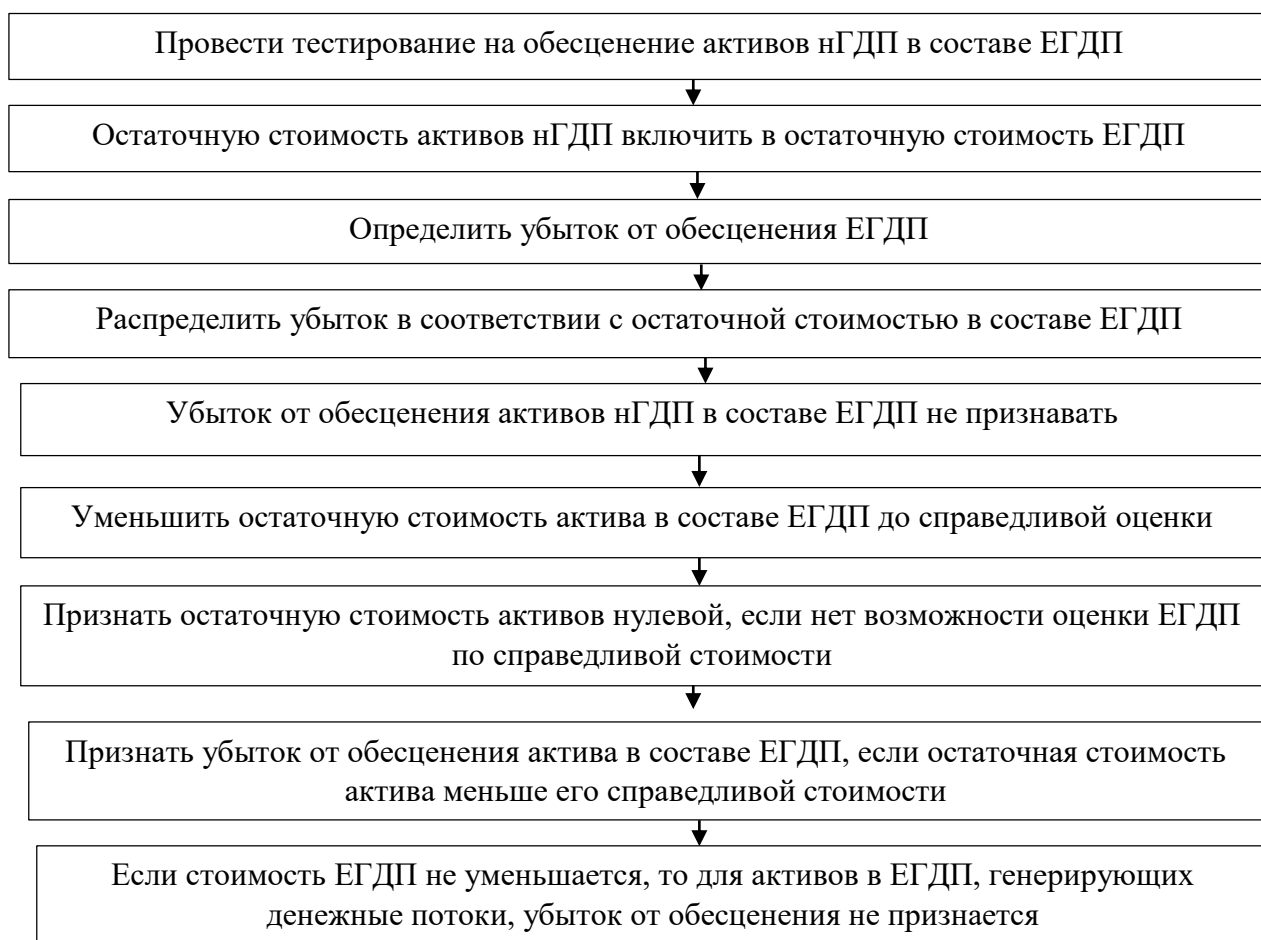


Рисунок 2.7 – Последовательность действий при оценке обесценения ЕГДП

Источник: составлено автором на основании ФСБУ ГС [108].

В связи с тем, что к настоящему времени не утвержден унифицированный первичный учетный документ для отражения убытка от

обесценения, нами предложен формат акта об обесценении актива ГДП (Приложение 5).

Как свидетельствуют показатели Рисунка 2.6, порядок проведения тестирования на обесценение ЕГДП не рассмотрен учетной политикой ни в одном из анализируемых нами университетов. Анализ содержания учетных политик образовательных организаций высшего образования в отношении тестирования отдельных активов показал, что НИУ МСГУ рассматривает тестирование в разделе учетной политики при рассмотрении процедуры проведения инвентаризации. Внутренние и внешние признаки обесценения определяются инвентаризационной комиссией. Она рекомендует производить оценку обесцененных активов по справедливой стоимости и показывает эти данные в инвентаризационной описи. Решение о признании убытка от обесценения актива принимается комиссией по поступлению и выбытию активов, которое отражается в соответствующем акте.

На основании учетной политики СибГМУ признание убытка осуществляется самостоятельно в части иного движимого имущества, а недвижимого или особо ценного движимого только по согласованию с собственником. В учетной политике Казанской консерватории и МИИГАиК установлено, что решение об определении справедливой стоимости обесцененного актива принимается комиссией только при признании признаков обесценения существенными. Вместе с тем критерии существенности при определении признаков обесценения не приведены. Следует положительно оценить учетную политику ИГМУ в отношении описания процедуры проведения тестирования активов на предмет обесценения, где рассмотрены не только признаки возможного обесценения активов, но и методы определения их справедливой стоимости. Главным условием при выборе метода оценки обесцененных активов по справедливой стоимости для ИГМУ является то, что выбранный способ должен позволить достоверно определить справедливую стоимость актива и приносить наименьший убыток.

На основании п. 31 ФСБУ ГС «Запасы в целях представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности достоверной информации о стоимости запасов», необходимо формировать резерв под снижение их стоимости. Методические рекомендации по применению ФСБУ ГС определили, что данный резерв создается только в отношении товаров, готовой и биологической продукции, если в течение отчетного периода снижается нормативно-плановая стоимость (цена) запасов. Условием создания резерва является превышение балансовой стоимости запасов над нормативно-плановой стоимостью (НПС) [111]. Алгоритм создания резерва представлен на Рисунке 2.8.

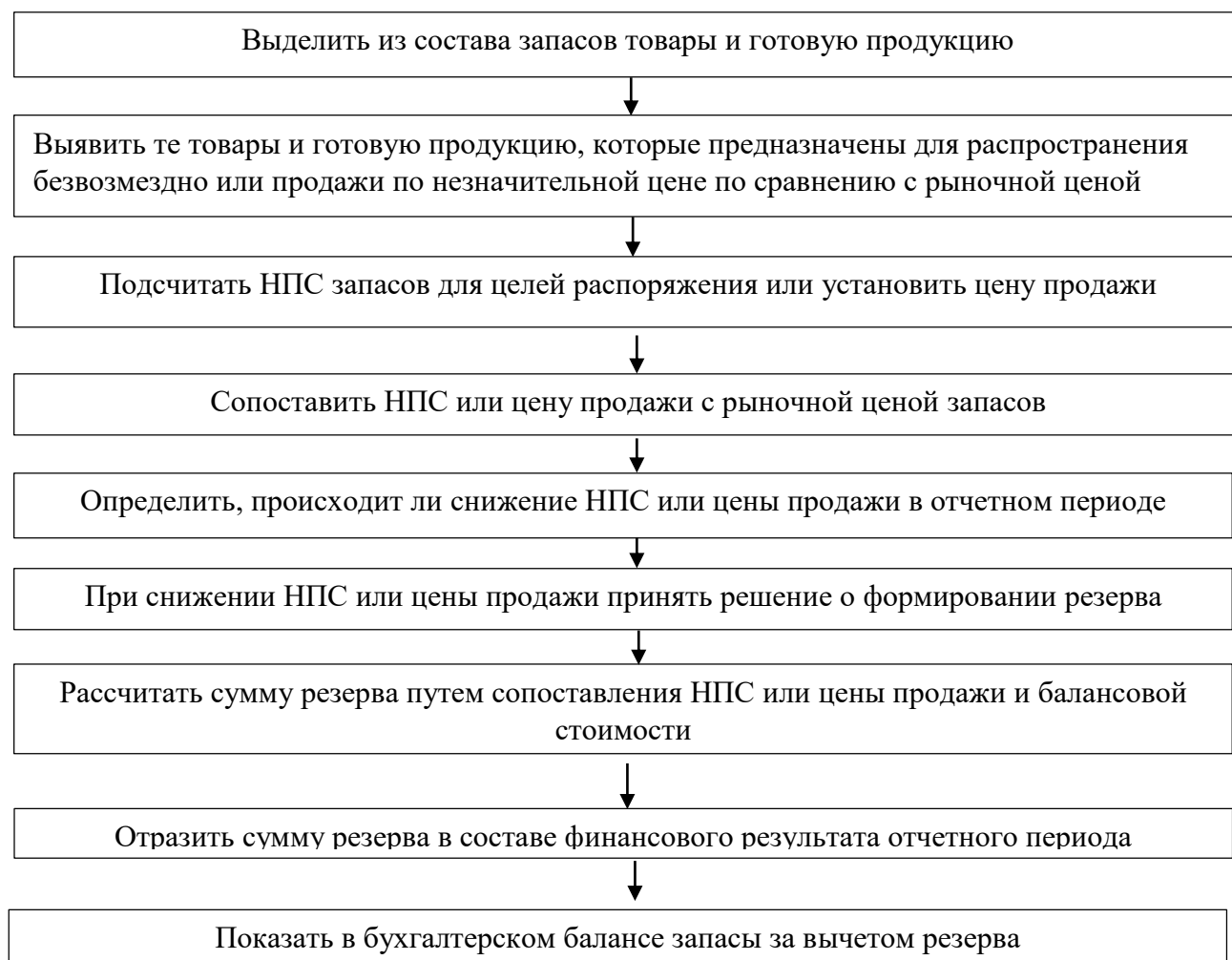


Рисунок 2.8 – Алгоритм формирования резерва под снижение стоимости запасов

Источник: составлено автором на основании [111, 117].

Как показывают данные Рисунка 2.6, в учетной политике 19 университетов из 26 анализируемых нами не рассматривается порядок формирования такого резерва. В учетной политике НИУ ВШЭ содержится раздел в отношении создания резерва в рамках годовой инвентаризации, однако конкретные рекомендации не приводятся.

В Методических рекомендациях по применению ФСБУ ГС приводится пример создания резерва под снижение стоимости запасов, сущность которого заключается в сопоставлении цены приобретения запасов (ткани) и цены продажи готовой продукции (рабочих комбинезонов) в учреждении, специализирующемся на пошиве специальной рабочей одежды [111]. Эти рекомендации не учитывают специфику деятельности образовательных организаций. Представим методику формирования резерва на примере книжной продукции в образовательной организации высшего образования (Таблица 2.13).

Таблица 2.13 – Предлагаемая методика формирования резерва

№ п/п	Показатель	Кол- во, шт.	Сумма, руб.
1	Первоначальная цена книжной продукции на дату приобретения (балансовая стоимость)	–	100
2	Количество книжной продукции на дату приобретения	200	–
3	Балансовая стоимость книжной продукции на дату приобретения	–	20 000
4	Возможная цена реализации книжной продукции за плату по незначительным ценам в связи с устареванием продукции	–	10
5	Количество книжной продукции, предназначенной для продажи по незначительной цене	200	–
6	Рыночная цена аналогичной книжной продукции на начало периода	–	80
7	Рыночная цена аналогичной продукции на конец периода	–	60
8	Резерв под снижение стоимости книжной продукции (в расчете на одну единицу)	–	40
9	Количество книжной продукции, под снижение стоимости которой формируется резерв	200	–
10	Общая сумма резерва под снижение стоимости книжной продукции	–	8 000
11	Стоимость книжной продукции, отражаемой в бухгалтерском балансе	–	12 000

Источник: составлено автором.

Мы полагаем, что каждая образовательная организация высшего образования должна применять профессиональное бухгалтерское суждение при установлении методики формирования и использования резерва под снижение стоимости запасов с учетом специфики своей деятельности.

Глава 3 Формирование и раскрытие информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности образовательных организаций высшего образования

3.1 Совершенствование структуры и содержания бухгалтерской (финансовой) отчетности как источника информации о нефинансовых активах

Целью формирования отчетности является представление пользователям информации, полезной для принятия ими соответствующих управленческих решений [124]. Основные данные о нефинансовых активах представляются в балансе государственного (муниципального) учреждения

В 1927 году известный балансовед Н. Р. Вейцман отмечал, что в расположении статей актива баланса должна соблюдаться определенная система. Существуют принципы формирования балансовой таблицы, согласно которым активные статьи в балансе размещаются исходя из уровня их подвижности или ликвидности в зависимости от быстроты преобразования их в процессе хозяйственного оборота в форму денег [27].

На основании положений ФСБУ ГС, в бухгалтерском балансе активы должны быть подразделены на долгосрочные (внеоборотные) и краткосрочные (оборотные) [124]. В отчете о финансовом положении, составленном по МСФО ОС, долгосрочные и краткосрочные активы показываются в разных разделах. Такое разделение позволяет определить величину активов, которые используются в операционной и долгосрочной деятельности, и оценить ликвидность и платежеспособность организации [90].

В действующем балансе (ф. 0503730) активы представляются с подразделением на нефинансовые и финансовые. Требование ФСБУ ГС о

подразделении нефинансовых активов на долгосрочные и краткосрочные выполняется лишь частично в отношении материальных запасов и вложений в нефинансовые активы, из которых по отдельным строкам баланса показываются внеоборотные активы. На наш взгляд, такое представление информации о нефинансовых активах в балансе государственной образовательной организации высшего образования является весьма условным, не позволяет оценить ни ликвидность самой образовательной организации высшего образования, ни ликвидность ее активов. Ликвидность образовательной организации определяется на основе соотношения оборотных активов и краткосрочных обязательств, а ликвидность активов отражает способность их трансформации в денежные средства.

Согласно п. 32 ФСБУ ГС, показатели активов должны быть раскрыты в балансе в нетто-оценке [124]. Проблема представления нефинансовых активов в первом разделе бухгалтерского баланса с подразделением на внеоборотные и оборотные в нетто-оценке может быть решена путем упорядочения формы баланса, представленной в Таблице 3.1.

Предложенная форма баланса позволит подразделить нефинансовые активы на внеоборотные и оборотные. Исходя из принципа отражения информации об активах в нетто-оценке нужно представить данные о снижении стоимости основных средств и НМА не только в результате начисления амортизации, но и обесценения; показать детализированную информацию о непроизведенных активах и биологических активах с отражением величины их обесценения. Права пользования активами показать не обобщенной суммой, а с подразделением на права пользования активами по договорам операционной аренды и права пользования объектами НМА с указанием сумм накопленной по ним амортизации. Материальные запасы отразить в разных подразделах на основании их классификации на внеоборотные и оборотные с указанием величины их обесценения.

Таблица 3.1 – Предлагаемые структура и содержание баланса государственной образовательной организации
(фрагмент)

Раздел и статья баланса	Код строки
I. Нефинансовые активы	
I.I. Внеоборотные активы	
Основные средства (балансовая стоимость)	
Уменьшение стоимости основных средств, всего	
В том числе амортизация основных средств	
В том числе обесценение основных средств	
Основные средства (остаточная стоимость, стр. 010 – стр. 020)	
Нематериальные активы (балансовая стоимость)	
Уменьшение стоимости нематериальных активов, всего	
В том числе амортизация нематериальных активов	
В том числе обесценение нематериальных активов	
Нематериальные активы (остаточная стоимость, стр. 040 – стр. 050)	
Непроизведенные активы (балансовая стоимость)	
Уменьшение стоимости непроизведенных активов, всего	
В том числе обесценение непроизведенных активов	
Непроизведенные активы (остаточная стоимость, стр. 070 – стр. 080)	
Материальные запасы (балансовая стоимость), всего	
Уменьшение стоимости материальных запасов, всего	
В том числе обесценение материальных запасов	
Материальные запасы (за вычетом резерва под снижение стоимости, стр. 100 – стр. 110)	
Биологические активы (балансовая стоимость), всего	
Уменьшение биологических активов, всего	
В том числе обесценение биологических активов	
Биологические активы (остаточная стоимость, стр. 130 – стр. 140)	
Права пользования активами по договору аренды (балансовая стоимость)	
Уменьшение прав пользования активами по договору аренды, всего	
В том числе амортизация прав пользования	
В том числе обесценение прав пользования	
Права пользования активами по договору аренды (остаточная стоимость, стр. 160 – стр. 170)	

Продолжение Таблицы 3.1

Раздел и статья баланса	Код строки
Неисключительные права пользования нематериальными активами (балансовая стоимость)	
Уменьшение неисключительных прав пользования нематериальными активами, всего	
В том числе амортизация прав пользования	
В том числе обесценение прав пользования	
Неисключительные права пользования нематериальными активами (остаточная стоимость, стр. 190 – стр. 200)	
Вложения в нефинансовые активы, всего	
В том числе вложения в основные средства	
В том числе вложения в нематериальные активы	
В том числе вложения в непроизведенные активы	
В том числе вложения в права пользования нематериальными активами	
В том числе вложения в биологические активы	
Итого внеоборотных нефинансовых активов	
I. II. Оборотные активы	
Материальные запасы (балансовая стоимость), всего	
Уменьшение стоимости материальных запасов, всего	
В том числе обесценение материальных запасов	
Материальные запасы (за вычетом резерва под снижение стоимости, стр. 100 – стр. 110)	
Вложения в нефинансовые активы, всего	
В том числе вложения в материальные запасы	
Нефинансовые активы в пути	
В том числе основные средства в пути	
В том числе материальные запасы в пути	
В том числе биологические активы в пути	
Незавершенное производство	
Расходы будущих периодов	
Загрязнения на биотрансформацию	
Итого оборотных нефинансовых активов	
Всего по разделу I. Нефинансовые активы	3

Источник: составлено автором.

Представление детализированной информации о нефинансовых активах в бухгалтерском балансе позволит выполнить требования таких качественных характеристик бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленных Концептуальными основами [119], как уместность, достоверное представление, понятность.

Изменение структуры и содержания баланса государственной образовательной организации высшего образования позволит представить уместную (релевантную) информацию для целей осуществления прогнозов, оценки будущих событий и подтверждения ранее сделанных выводов. Достоверность информации прежде всего означает ее полноту. Представление данных о накопленной амортизации, обесценении и снижении стоимости нефинансовых активов, классификация прав пользования активами, подразделение материальных запасов на внеоборотные и оборотные позволит достаточно полно показать сведения, включающие основные показатели и пояснения, необходимые для принятия финансовых решений ее пользователями. Представленные данные будут понятны их пользователям, форма и содержание бухгалтерского баланса позволит понять значение показателей нефинансовых активов, поскольку информация в балансе классифицирована должным образом, описана и четко представлена.

При разработке рекомендаций совершенствования структуры и содержания бухгалтерского баланса мы руководствовались положениями всех федеральных стандартов, регулирующих вопросы представления информации о нефинансовых активах.

Известный балансовед А. П. Рудановский в 1928 году отмечал, что в основе бухгалтерского баланса должен лежать принципе двойственности. По его мнению, исчерпывающая полнота баланса характеризуется строгой симметрией его счетов. Всякое нарушение симметрии в построении самой системы счетов баланса свидетельствует о грубой ошибке, превращающей баланс в разбитую форму, иногда же просто в дырявое решето [139]. Такой же точки зрения придерживался Н. А. Блатов, который считал, что разложение

отделов актива баланса на статьи сближает баланс с текущим учетом, устанавливает с ним теснейшую связь. Балансовая статья представляет номенклатурный счет Главной книги, и баланс, таким образом, становится программой учета. Счет, не стоящий в связи с балансом, не имеет никакого смысла; только будучи органической частицей той сложной системы счетов, которая вытекает из баланса и завершается балансом, счет получает определенный смысл и значение [19].

Говоря о таком виде баланса, как тотальный баланс, Я. В. Соколов отмечал: процедурный характер этого баланса выражается в том, что каждая статья баланса должна соответствовать своему счету в Главной книге. Но в настоящее время статьи баланса не всегда соответствуют счетам [146].

Действительно, должны быть симметрия и единый подход к квалификации и классификации нефинансовых активов исходя из положений ФСБУ ГФ, Единого плана счетов, а также требований к представлению информации в балансе (ф. 0503730) и сведениях (ф. 0503768), которые являются составной частью раздела 4 Пояснительной записки к балансу образовательной организации.

Сопоставление требований представления информации о нефинансовых активах по ФСБУ ГС, Единому плану счетов, формам 0503730 и 0503768 приведено в Приложении 6.

Данные Приложения демонстрируют, что нет единства в отношении отражения запасов в бухгалтерской отчетности и на счетах бухгалтерского учета, классификация запасов в отчетности не соответствует их классификации по федеральному стандарту. На основании ФСБУ ГС, запасы подразделяются на две группы (материальные запасы и незавершенное производство), информация о которых должна быть показана в отчетности обобщенными данными. В балансе (ф. 0503730) отсутствует статья «Незавершенное производство». Затраты незавершенного производства показываются по строке 150 баланса «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг». Нам представляется, что целесообразно

изменить название балансовой статьи и информацию о таких затратах приводить по статье «Незавершенное производство» в подразделе I.II баланса «Оборотные активы» (см. Таблицу 3.1). Для учета затрат в незавершенном производстве применяются соответствующие группы Единого плана счетов, в сведениях о движении нефинансовых активов данная информация полностью отсутствует.

На основании положений ФСБУ ГС запасы со сходными характеристиками раскрываются в отчетности одним показателем в качестве отдельной группы материальных запасов, в состав которой входят материалы, готовая и биологическая продукция и товары [117].

В Едином плане счетов запасы классифицируются иным образом: по группам (ОЦДИ и иное движимое имущество) и видам с подразделением их на отдельные категории. Для целей составления бухгалтерского баланса необходимо из состава запасов выделить внеоборотные запасы, что не позволяет сделать ни группировка по ФСБУ ГС, ни группировка по Единому плану счетов. Нам представляется, что Единый план счетов должен предусматривать отдельные счета для учета запасов в составе оборотных и внеоборотных активов. В сведениях о движении нефинансовых активов не приводится детализированная информация по видам материальных запасов, что отрицательно сказывается на принятии управленческих решений пользователями этой информации. В бухгалтерском балансе материальные запасы отражаются по остаточной стоимости за вычетом резерва под снижение стоимости запасов. К сожалению, в действующей форме бухгалтерского баланса отсутствует отдельная статья, отражающая обесценение запасов, что не позволяет иметь представление о снижении стоимости готовой продукции и товаров. Мы полагаем, что информацию о величине созданного резерва, отражающего уменьшение стоимости запасов, целесообразно приводить по отдельной статье баланса. В сведениях о движении нефинансовых активов материальные запасы по их видам в соответствии с группировкой ФСБУ ГС, величину резерва под снижение

стоимости запасов нужно показывать развернуто по видам созданных резервов.

В соответствии с ФСБУ ГФ, к нематериальным активам относятся активы как с исключительными, так и с неисключительными на них правами [120]. Активы с исключительными правами показываются с подразделением на активы с определенным СПИ и активы с неопределенным СПИ. Единый план счетов предусматривает иную классификацию нематериальных активов – по группам (ОЦДИ и иное движимое имущество) и отдельным видам, связанным с научными исследованиями, разработками, программным обеспечением и т. д. Группировка НМА в сведениях о движении нефинансовых активов соответствует группировке активов по видам Единого плана счетов. В балансе уменьшение стоимости нематериальных активов отражается по одной статье «Амортизация нематериальных активов». Для отражения уменьшения стоимости нематериальных активов Единым планом счетов предусмотрены счета, показывающие амортизацию и обесценение нематериальных активов по их видам. В сведениях о движении нефинансовых активов информация об обесценении нематериальных активов не детализирована. Мы полагаем, что Единый план счетов целесообразно дополнить счетами для учета НМА с определенным и неопределенным СПИ, в бухгалтерском балансе предусмотреть отдельную статью для отражения обесценения НМА.

Для отражения НМА с неисключительными правами предназначена статья баланса «Права пользования активами». В целях ведения учета таких активов Единый план счетов предусматривает счет «Права пользования нематериальными активами». Кроме того, для отражения категорий прав пользования предназначены отдельные виды счетов. Вместе с тем планом счетов не предусмотрены аналитические счета для учета обесценения прав пользования НМА по их видам. В Сведениях о движении нефинансовых активов также не приводится детализированная информация об обесценении в разрезе видов.

Права пользования активами как объекты бухгалтерского наблюдения у пользователя (арендатора) предусмотрены ФСБУ ГС «Аренда» для учета операционной аренды, которая в отчетности должна быть подразделена на долгосрочную и краткосрочную. Кроме того, из состава ППА необходимо выделить те объекты, которые возникают по договорам аренды, безвозмездного пользования или договоров на льготных условиях. Именно такой подход необходим при определении счетов бухгалтерского учета, на которых осуществляется синтетический и аналитический учет операционной аренды у арендатора. Действующий Единый план счетов предусматривает иной подход к аналитическому учету ППА, выделяет счета для учета прав пользования отдельными объектами. Такая же детализированная информация в разрезе видов активов, взятых в операционную аренду арендатором, приводится в сведениях о движении нефинансовых активов. В отношении амортизации и обесценения ППА Единый план счетов не выделяет аналитику в разрезе видов ППА. В сведениях о движении нефинансовых активов приводится детализированная информация в разрезе амортизации прав пользования различными видами нефинансовых активов.

В балансе ППА представляются одной суммой без подразделения на права пользования активами по договору операционной аренды и на права пользования нематериальными активами. Мы полагаем, что необходимо представление развернутой информации по видам ППА. В балансе должно быть раскрытие информации о долгосрочных и краткосрочных ППА. Но, к сожалению, действующий Единый план счетов не позволяет вести учет ППА с подразделением на долгосрочные и краткосрочные. Для целей представления информации о ППА нами предложено отражать права пользования активами по договору аренды и НМА с неисключительными правами по отдельным статьям баланса, показывать данные об амортизации и обесценении этих прав (см. Таблицу 3.1).

В сведениях о движении нефинансовых активов представляется детализированная информация по видам вложений. В балансе названные

объекты бухгалтерского наблюдения должны быть представлены с выделением из них внеоборотных вложений. Однако Единый план счетов не предусматривает подразделение вложений в нефинансовые активы на внеоборотные и оборотные. Для представления информации в балансе необходимо выделить внеоборотные вложения в нефинансовые активы. В основе такой рекомендации лежит профессиональное суждение о тех активах (оборотных или внеоборотных), которые будут в дальнейшем приняты к учету после осуществления и капитализации затрат по их приобретению, строительству, изготовлению и т. д. В бухгалтерском балансе вложения в нефинансовые активы целесообразно показать в разных подразделах в составе внеоборотных или оборотных финансовых активов (см. Таблицу 3.1).

Для учета активов, отгруженных поставщиками, но не поступивших на конец отчетного периода, Единым планом счетов предусмотрен счет «Нефинансовые активы в пути». Данные о таких активах показываются в балансе по одноименной строке 130. Мы полагаем, что эту информацию целесообразно отражать в составе оборотных финансовых активов. Для отражения нефинансовых активов в пути необходимо обобщение информации по основным средствам, материальным запасам и биологическим активам в пути. В сведениях о движении нефинансовых активов детализированная информация по нефинансовым активам в пути представлена только в разрезе основных средств.

На основании положений ФСБУ ГС произведенные активы представляются в отчетности обобщенным показателем, объединяющим такие группы, «как земля, ресурсы недр, водные ресурсы, некультивируемые биологические ресурсы. Последние подразделяются на следующие подгруппы: водные некультивируемые биоресурсы; некультивируемые биоресурсы, относящиеся к животному миру; объекты растительного мира» [121]. Единый план счетов не позволяет осуществлять аналитику по названным группам и подгруппам произведенных активов. Он предусматривает ведение учета этих активов в разрезе недвижимого и иного

движимого имущества по таким видам, как земля (земельные участки), произведенные ресурсы и прочие произведенные активы. В балансе произведенные активы отражаются по одноименной статье 070 по остаточной стоимости. Единым планом счетов предусматривается ведение учета обесценения таких активов. Вместе с тем целесообразно в план счетов ввести дополнительные счета, позволяющие вести учет обесценения в разрезе групп и подгрупп произведенных активов в соответствии с ФСБУ ГС.

На основании положений ФСБУ ГФ основными группами биологических активов для целей раскрытия о них информации в отчетности являются активы на выращивании и откорме и активы, достигшие биологической зрелости, которые, в свою очередь, подразделяются на подгруппы [116]. Данные Приложения 6 показывают, что классификация биологических активов на основе с ФСБУ ГФ, Единого плана счетов, представления информации в сведениях о движении нефинансовых активов полностью соответствует им. Для учета обесценения названных активов Единым планом счетов предусмотрен соответствующий синтетический счет, к которому открываются аналитические счета для учета обесценения различных видов биологических активов. В сведениях о движении нефинансовых активов величина обесценения показывается общей суммой по всем видам биологических активов. В балансе статья «Биологические активы» введена только в бухгалтерской отчетности на 1 июля 2023 года. Названные активы показываются по остаточной стоимости. Мы полагаем, что необходимо представление более детализированной информации о биологических активах с отражением в балансе их первоначальной и остаточной стоимости, а также убытков от обесценения.

3.2 Разработка инструментов раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности

Вопросы раскрытия информации в бухгалтерской отчетности относятся к современным вызовам бухгалтерского учета. Для целей раскрытия данных о финансовом положении образовательных организаций целесообразно формирование прозрачной и доступной отчетной информации о нефинансовых активах.

Раскрытие информации о нефинансовых активах производится путем размещения соответствующих отчетов в информационном пространстве. Предметом нашего исследования является наличие Баланса (ф. 0503730) и Сведений (ф. 0503768) на сайтах образовательных организаций высшего образования, а также на официальном сайте bus.gov.ru [97]. В периметр исследования включено 50 образовательных организаций высшего образования, в том числе два ведущих классических университета (МГУ, СПбГУ), 10 федеральных, 24 национальных исследовательских и 14 государственных университетов, информация о которых представлена в Приложении 7. Всеми исследуемыми организациями Балансы (ф. 050370) размещены на сайте bus.gov.ru, а на своих сайтах – только 14 из 50 образовательных организаций высшего образования. Сведения (ф. 0503768) на сайте bus.gov.ru не представлены ни одной из исследуемых образовательных организаций. Пять образовательных организаций из 50 представили сведения на своих сайтах (Рисунок 3.1). Отсутствие публичной информации о нефинансовых активах не позволяет ее пользователям производить соответствующий анализ и принимать экономические решения.

Согласно ФСБУ ГС раскрытие информации представляет собой ее отражение в стоимостном или натуральном выражении, в виде словесных описаний в самих отчетах, а также в Пояснениях.

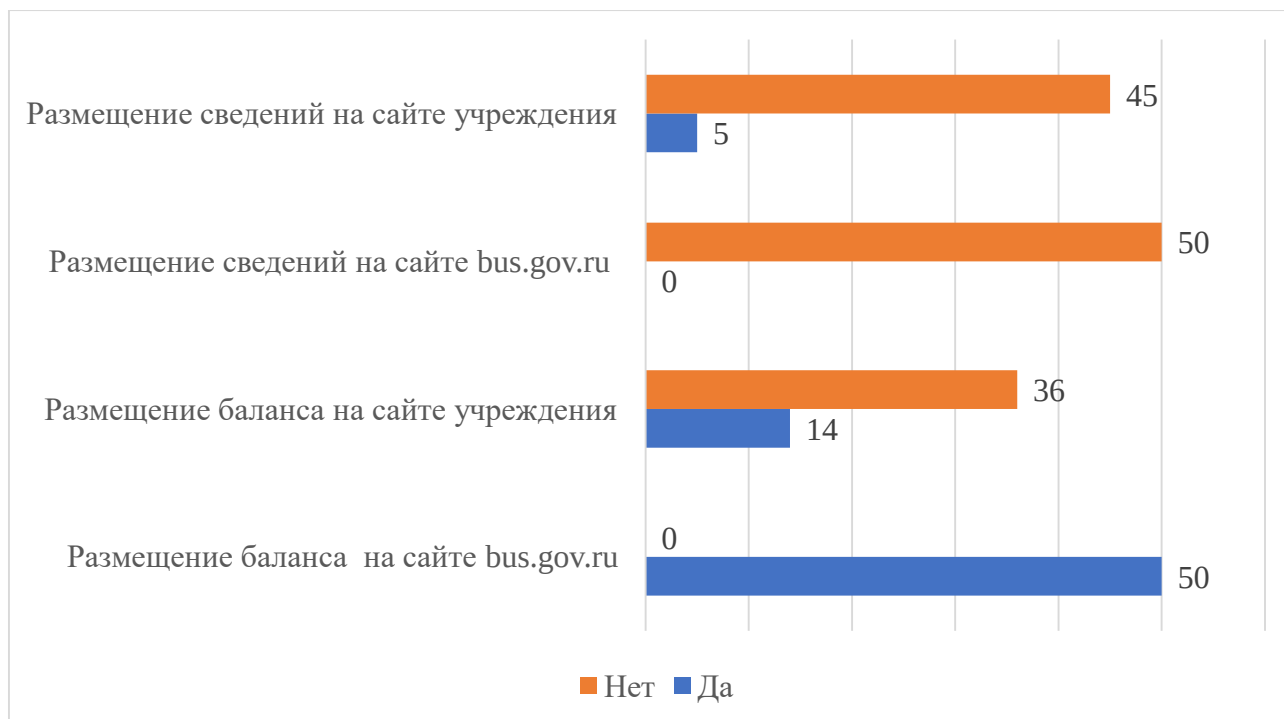


Рисунок 3.1 – Размещение форм бухгалтерской (финансовой) отчетности на сайтах образовательных организаций высшего образования и на сайте bus.gov.ru на 1 января 2023 года

Источник: составлено автором.

Пояснения информируют пользователей публичных отчетов путем описания показателей или детализации раскрываемых в отчетах данных [124]. Как показали наши исследования, Пояснительную записку к отчетности на сайте bus.gov.ru не публикует ни одна анализируемая нами организация.

Требования к содержанию пояснительной записки и пояснений установлены п. 37 ФСБУ ГС «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности». Структура и содержание пояснительной записки определены также п. 56 Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности [113], в соответствии с которой она должна быть составлена по определенной форме (ф. 0503760). Сведения, необходимые для отражения в пояснительной записке в соответствии с инструкцией, представлены в Приложении 8. Пояснительная записка к Балансу образовательной организации состоит из пяти разделов. Информация о состоянии, движении нефинансовых активов, эффективности их использования должна быть представлена в разделах 2, 4 и

5. В разделе 2 «Результаты деятельности образовательной организации» представляется информация о ресурсах, в том числе о стоимости имущества, обеспеченности, техническом состоянии и эффективности использования основных средств. Раздел 4 пояснительной записки включает в себя сведения, представляемые в отчетах, составляемых по форме 0503768 и форме 0503790. В разделе 5 «Прочие вопросы деятельности образовательной организации» представляется информация об основных положениях учетной политики (в том числе и в отношении нефинансовых активов) и о результатах проведенных инвентаризаций. Представим результаты анализа содержания пояснительных записок шести образовательных организаций на предмет соответствия требованиям инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности (Приложение 9).

Результаты исследования показали, что при составлении пояснительной записки в отношении нефинансовых активов отсутствует единый подход. В большинстве случаев приводится нефинансовая информация, некоторые данные полностью отсутствуют. Не показываются данные о техническом состоянии и эффективности использования нефинансовых активов, образовательные организации ограничиваются сообщением об удовлетворительном состоянии объектов без приведения оценочных показателей. Не отражается информация об обеспеченности объектами. Только ЮФУ представил информацию об имущественном комплексе, который включает в себя 438 объектов недвижимости, 69 земельных участков, 12 объектов культурного наследия, а также объекты, обладающие специфическими функциями. Представление такой информации позволяет ее пользователям делать вывод, что университет является одним из крупнейших научно-образовательных центров России.

В пояснительной записке ЮФУ, НИУ ВШЭ и ВолгГТУ даны детальные пояснения к сведениям, указаны причины несоответствий в формах отчетности. ОГУ поясняет, что отсутствуют показатели о нефинансовых активах, в связи с чем в сведениях не приводится такая информация. Нам

представляется, что информация о наличии и движении нефинансовых активов в разрезе категорий является обязательным элементом отчетности образовательных организаций высшего образования. Детализированная информация представлена в пояснительной записке НИУ ВШЭ, которая позволяет установить, по каким объектам осуществляется новое строительство, а также реконструкция в режиме реставрации. Вызывает интерес представленная информация по вложениям в объекты недвижимого имущества НИУ ВШЭ, с даты начала формирования которых истекло более

Сведения об основных положениях учетной политики или вовсе не представлены, или представлены в сокращенном виде. В отношении основных средств указаны способы определения СПИ и метод начисления амортизации, в отношении материальных запасов – способы оценки при их выбытии. Нам представляется, что такая несущественная информация не позволяет делать вывод о влиянии учетной политики на финансовое положение образовательных организаций.

Детальные сведения о проведении инвентаризаций с указанием выявленных расхождений и мерах по их устранению представлены в пояснительной записке НИУ ВШЭ. Причиной расхождений было хищение нефинансовых активов. В качестве мер по устранению выявленных расхождений отражено, что ведется судебное разбирательство.

Следует отметить, что требования к содержанию данных в пояснительной записке в соответствии с ФСБУ ГС и Инструкцией о порядке составления бухгалтерской отчетности значительно различаются. При составлении пояснительной записки согласно ФСБУ ГС наибольшее внимание уделяется описанию положений учетной политики, подходов к применению профессионального бухгалтерского суждения при выборе учетной политики из возможных альтернативных вариантов, применению оценочных значений и т. д. Однако к настоящему времени образовательные организации высшего образования не составляют пояснительную записку в

соответствии с положениями ФСБУ ГС. В основном пояснения к отчетности показываются в пояснительной записке, формируемой согласно Инструкции. Это объясняется исторически закреплённой практикой составления отчетности в государственном секторе экономики России. В перспективе необходим переход к новым подходам к составлению Пояснительной записки, ориентированной прежде всего на внешних пользователей отчетности для принятия ими соответствующих экономических решений.

При отражении в пояснительной записке информации о нефинансовых активах важно обращать внимание на краткое описание положений учетной политики, особенно в отношении применяемых видов и способов оценки активов, если такие виды и способы выбраны из альтернативных вариантов.

Для пользователей отчетности весьма важна информация о принципах, применяемых при формировании профессионального суждения составителями отчетов. Так, необходимо суждение о выделении объектов недвижимости в отдельную группу основных средств по их назначению и получению будущих экономических выгод. Очень важно осуществлять классификацию объектов учета аренды. При операционной аренде арендатор должен устанавливать учетный объект на основе анализа условий договоров: аренды, безвозмездного пользования или аренды на льготных условиях. В двух последних случаях оценка объектов учета аренды производится по справедливой стоимости. Важно классифицировать материальные запасы с подразделением на внеоборотные и оборотные. При формировании профессионального суждения необходимо производить анализ возможных событий в будущем и применять расчетные оценки для определения влияния различных факторов на величину оценочных резервов.

В настоящее время требования к раскрытию информации в отчетности значительно расширены, все утвержденные федеральные стандарты, регулирующие вопросы бухгалтерского учета, включают в себя соответствующие разделы. Вместе с тем эти требования образовательными организациями высшего образования не выполняются.

Некоторое раскрытие данных о наличии и движении нефинансовых активов производится в соответствующих сведениях (ф. 0503768). На основании этих данных возможно определение состава и структуры основных средств по их группам в зависимости от источников финансового обеспечения. Рассмотрим данные показатели по материалам Казанского ГАУ и Новосибирского ГАУ (Таблицы 3.2, 3.3).

Таблица 3.2 – Состав и структура основных средств Казанского ГАУ на 1 января 2023 г. (по остаточной стоимости) по источникам финансового обеспечения

Группа основных средств	Деятельность по государственному заданию		Деятельность, приносящая доход	
	в руб., коп.	в процентах	в руб., коп.	в процентах
Помещения нежилые	385 626 068,30	93,05	291 860,24	0,64
Машины и оборудование	27 856 750,43	6,72	43 851 191,71	95,71
Транспортные средства	620 252,84	0,15	–	–
Инвентарь	16 830,00	0,01	1 095 415,36	2,39
Прочие основные средства	289 500,00	0,07	504 666,09	1,10
Итого	414 409 401,57	100,00	45 817 516,36	100,00

Источник: составлено автором.

За счет осуществления деятельности по государственному заданию Казанский ГАУ принимает к учету в большинстве случаев нежилые помещения (здания и сооружения). За счет деятельности, приносящей доход, университет приобретает в основном машины и оборудование (на их долю приходится 95,71 % от общей стоимости основных средств из названного источника финансирования).

В Новосибирском ГАУ источником принятия к учету нежилых помещений (79,52 % от общей стоимости основных средств) являются средства, полученные в результате выполнения государственного задания. Нежилые помещения также приобретаются за счет приносящей доход деятельности.

Таблица 3.3 – Состав и структура основных средств Новосибирского
ГАУ на 1 января 2024 г. (по остаточной стоимости)
по источникам финансового обеспечения

Группа основных средств	Деятельность по государственному заданию		Деятельность, приносящая доход	
	в руб., коп.	в процентах	в руб., коп.	в процентах
Помещения жилые	101 634 723,62	10,22	–	–
Помещения нежилые	791 156 122,67	79,52	49 598 248,83	58,90
Машины и оборудование	95 757 566,56	9,63	25 465 327,54	30,24
Транспортные средства	5 689 821,44	0,57	3 225 467,82	3,83
Инвентарь	623 960,95	0,06	5 808 951,05	6,90
Прочие основные средства	–	–	115 103,99	0,13
Итого	994 862 195,24	100,00	84 213 099,23	100,00

Источник: составлено автором.

Следует отметить, что в сведениях не раскрываются данные обо всех источниках поступления активов и направлениях их выбытия. В связи с этим нами предложен формат раскрытия данных об основных средствах в разрезе групп в пояснениях к отчетности в табличной форме (Таблица 3.4), где приведены условные показатели.

Рекомендуемый формат позволит выполнить требования ФСБУ ГС в части раскрытия информации о наличии и движении основных средств в разрезе групп, повысить прозрачность информации с указанием причин поступления и выбытия объектов, произвести анализ обеспеченности и эффективности использования основных средств. Данный формат поможет пользователям отчетности принимать более обоснованные экономические решения.

Таблица 3.4 – Предлагаемый формат раскрытия информации об основных средствах, (в тыс. руб.)

Показатели	Группа основных средств								
	Жилые помещения	Нежилые помещения	Машины и оборудование	Транспортные средства	Инвентарь	Многолетние насаждения	Инвестиционная недвижимость	Другие основные средства	Итого
На начало периода:	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Балансовая стоимость		43 155	149 783	26 125	70 591		–	23 178	312 832
Накопленная амортизация		14 492	129 898	20 975	67 667		–	22 836	255 868
Накопленный убыток от обесценения	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Остаточная стоимость		28 663	19 885	5150	2924			342	56 964
Поступление, всего		16 478	20 473	7465	13 579		–	1489	59 484
В том числе приобретение (создание) объектов	–	–	20 473	7465	13 000	–		1489	42 427
Получение от учредителя	–	16 478	–	–	–	–	–	–	16 478
Получение от бюджетной организации	–	–	–	–	–	–	–	–	
Оприходовано неучтенных объектов (восстановлено в учете)	–	–	–	–	579	–	–	–	579
Переоценка	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Реклассификация	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Выбытие, всего	–	–	10 277	8527	8252			843	27 899
В том числе	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Передача учредителю	–	–	–	–	–	–	–	–	–

Продолжение Таблицы 3.4

Показатель	Группа основных средств							
	Жилые помещения	Нежилые помещения	Машины и оборудование	Транспортные средства	Инвентарь	Многолетние насаждения	Инвестиционная недвижимость	Итого
Передача бюджетной организации	–	–	–	8527	–	–	–	8527
Отчуждение не в пользу бюджетной организации	–	–	10 277	–	–	–	–	10 277
Недостача (хищения)	–	–	–	–	252	–	–	252
Списание	–	–	–	–	8 000	–	–	8 843
Начисленная амортизация за отчетный период	–	1860	6969	645	4 669	–	–	14 382
Уменьшение амортизации по выбывшим объектам	–	–	1324	856	835	–	–	3 098
Убытки от обесценения в течение отчетного периода	–	–	–	–	–	–	–	–
Уменьшение убытка от обесценения (восстановление) в течение отчетного периода	–	–	–	–	–	–	–	–
На конец периода:								
Балансовая стоимость		59 633	159 979	25 063	92 422	–	–	344 417
Накопленная амортизация		16 352	135 543	20 764	71 501	–	–	267 152
Накопленный убыток от обесценения	–	–	–	–	–	–	–	–
Остаточная стоимость		43 281	24 436	4299	20 921	–	–	77 265

Источник: составлено автором.

Кроме того, необходимо также представлять информацию о недвижимом имуществе, ОЦДИ и ином движимом имуществе. В соответствии с п. п. 53, 54 ФСБУ ГС [123], раскрываются данные об объектах, входящих в группу «Инвестиционная недвижимость» с подробным описанием объектов (в том числе объектов, полученных по договорам аренды или безвозмездного пользования), указанием сумм признанных доходов в виде арендных платежей, расходов на содержание объектов инвестиционной недвижимости, а также тех объектов, которые переданы в аренду или в безвозмездное пользование.

Раскрытие в бухгалтерской отчетности данных о запасах должно производиться на основании требований, установленных в разделе VIII ФСБУ ГС «Запасы». Должны быть представлены данные о наличии и движении в разрезе групп запасов, способах их оценки.

В настоящее время в сведениях (ф. 0503768) приводится обобщенная информация в отношении материальных запасов и резервах под их снижение без подразделения запасов по группам. Нам представляется, что для пользователей бухгалтерской отчетности необходима более детализированная информация о стоимости запасов на начало и конец периода, их поступлении в зависимости от источников, выбытии с раскрытием данных о причинах выбытия в разрезе групп запасов. Необходимо представление информации о созданных резервах обесценения готовой продукции и товаров. Предлагаемый формат раскрытия информации о запасах в табличной форме представлен в Таблице 3.5.

На основе требований ФСБУ ГФ должна раскрываться информация в разрезе подгрупп нематериальных активов с выделением активов с определенным и неопределенным СПИ [120]. Мы полагаем, что данные о НМА целесообразно представить в разрезе групп с обязательным выделением группы «Лицензионные соглашения» и последующим подразделением нематериальных активов по подгруппам.

Таблица 3.5 – Предлагаемый формат раскрытия информации о запасах, в тыс. руб.

Показатель	Группа запасов						Всего
	Материалы	Готовая продукция	Биологическая продукция	Товары	Иные запасы	Незавершенное производство	
	На начало периода						
Балансовая стоимость	3400	4560	–	5676	340	248	14 224
Резерв под снижение стоимости запасов		(340)	–	(676)	–	–	(1016)
Поступление, всего	1230	–	–	540	130	–	1900
В том числе:	–	–	–		–	–	–
Приобретение	1230	–	–	540	–	–	1770
Получение от учредителя	–	–	–	–	–	–	–
Получение от бюджетной организации	–	–	–	–	–	–	–
Оприходовано неучтенных объектов (восстановлено в учете)	–	–	–	–	130	–	130
Реклассификация	–	248	–	–	–	(248)	–
Резерв под снижение стоимости запасов	–	–	–	(240)	–	–	(240)
Выбытие, всего	1500	–	–	3440	120	–	5060
В том числе:	–	–	–	–	–	–	–
Списание на расходы	1500	–	–		–	–	1500
Отчуждение не в пользу бюджетной организации	–	–	–	3440	–	–	3440
Недостача (хищения)	–	–	–		120	–	120
Резерв под снижение стоимости запасов	–	–	–	–	–	–	–
На конец периода							
Балансовая стоимость	3130	4808	–	2776	350	–	11 064
Резерв под снижение стоимости запасов	–	(340)	–	(916)	–	–	(1256)

Источник: составлено автором.

В составе нематериальных активов образовательных организаций могут быть отражены интернет-сайты, патенты, программные продукты, ноу-хау, лицензии на компьютерное программное обеспечение, права пользования образовательными платформами. По активам, по которым определен СПИ, должна приводиться информация о применяемых методах амортизации. По активам с неопределенным СПИ должно быть описание факторов, которые не позволили установить срок использования. Ввиду того, что такие активы не амортизируются, необходимо приводить данные о возможном их обесценении. Согласно ФСБУ ГФ, пояснения к бухгалтерской отчетности должны содержать информацию о балансовой стоимости полностью амортизированных, но продолжающих эксплуатироваться НМА. Необходимо представлять данные о затратах на НИОКР, которые отнесены в отчетном периоде на расходы. Для пользователей отчетности важна информация о НМА, на которые образовательная организация имеет неисключительные права пользования. Аналогичные показатели необходимо представить и в пояснениях к бухгалтерской отчетности с указанием балансовой стоимости неисключительных прав пользования на начало и конец периода, сумм накопленной амортизации и обесценения, сумм поступивших и выбывших прав пользования с указанием причин поступления и выбытия. Это позволит пользователям отчетности осуществлять анализ структуры и динамики НМА с неисключительными правами. Требования к раскрытию информации о непроизведенных активах в бухгалтерской отчетности установлены в разделе VIII соответствующего ФСБУ ГС [109]. Данные должны быть представлены в разрезе групп с отражением причин поступления и выбытия, приводится сверка данных на начало и конец периода. Нами предложен формат раскрытия информации об этих активах, приведены условные данные (Таблица 3.6).

В разрезе каждой группы непроизведенных активов при наличии указываются ограничения прав собственности или иных прав, размер компенсаций, которые могут быть получены от третьей стороны в результате обесценения или утраты.

Таблица 3.6 – Предлагаемый формат раскрытия информации о непроизведенных активах, в тыс. руб.

Показатель	Группа активов					Итого
	Земля	Ресурсы недр	Водные ресурсы	Некультивируемые биологические ресурсы	Прочие активы	
На начало периода						
Балансовая стоимость	648	–	9686	–	883	11 217
Накопленный убыток от обесценения	412	–	–	–	497	909
Остаточная стоимость	236		9686	–	386	10 308
Поступление, всего	–	345	13 546	3985	–	17 876
В том числе:						
Получено безвозмездно	–	345	9306	–	–	9651
Приобретенные	–	–	4000	3985	–	7985
Получено от учредителя	–	–	–	–	–	–
Получено от бюджетной организации	–	–	–	–	–	–
Выбытие, всего	–	–	–	1379	–	1379
В том числе:						
Передача собственнику (учредителю)	–	–	–	1379	–	1379
Передача бюджетной организации	–	–	–	–	–	–
Убытки от обесценения в течение отчетного периода	13	15	–	–	23	51
На конец периода						
Балансовая стоимость	648	345	23 232	2606	883	27 714
Накопленный убыток от обесценения	425	15			520	960
Остаточная стоимость	223	330	23 232	2 06	363	26 754
Источник: составлено автором.						

Источник: составлено автором.

В пояснениях к отчетности целесообразно представить данные об объектах произведенных активов, не приносящих экономических выгод и не имеющих полезного потенциала. Раскрытию подлежит перечень земельных участков, не внесенных в ЕГРН, а также тех, на которые не закреплено за образовательной организацией право постоянного (бессрочного) пользования.

Порядок раскрытия информации о биологических активах определен в разделе 9 федерального стандарта [106]. В разрезе групп активов необходимо представить данные о стоимости объектов на начало и конец периода и ее изменениях в течение периода. Должна быть раскрыта информация в разрезе основных групп: активов на выращивании и откорме и активов, которые достигли своей биологической зрелости. Сведения позволяют представить данные об отдельных видах биологических активов, однако детальная информация об активах, достигших биологической зрелости, не представляется. В связи с этим требуется разработка формата раскрытия информации в соответствии с требованиями ФСБУ ГФ. Результаты исследования свидетельствуют о том, что в настоящее время не решена проблема раскрытия информации о нефинансовых активах в разрезе их видов исходя из специфики деятельности университетов для нужд ее пользователей, в связи с чем требуется поиск и разработка новых форматов отчетности, где в высшей степени применяется профессиональное бухгалтерское суждение.

3.3 Анализ показателей о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности

В качестве информационного источника для интерпретации данных о нефинансовых активах университетов используются показатели балансов государственного учреждения, которые показывают, что данные активы занимают значительную часть совокупных активов образовательных организаций (в пределах от 87,38 до 36,42 %) (Таблица 3.7).

Таблица 3.7 – Доля нефинансовых активов в составе совокупных активов университетов

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Стоимость нефинансовых активов, руб., коп.	Стоимость совокупных активов, руб., коп.	Доля нефинансовых активов, %	Стоимость нефинансовых активов, руб., коп.	Стоимость совокупных активов, руб., коп.	Доля нефинансовых активов, %
МГУ	161 991 118 874,55	185 376 744 234,89	87,38	167 039 372 756,40	191 770 959 815,62	87,10
ДВФУ	62 119 151 202,98	74 881 355 052,00	82,96	61 526 834 227,63	74 904 266 691,88	82,14
НИУ ВШЭ	39 040 683 129,73	75 008 090 298,61	52,05	34 738 667 292,91	67 555 940 305,26	51,42
СПбГУ	35 738 775 532,20	84 929 011 083,97	42,08	38 522 648 865,21	92 563 201 596,64	41,62
КФУ	20 757 761 964,25	35 872 606 537,31	57,87	16 016 143 186,94	26 949 338 216,59	59,43
РУДН	18 623 144 163,14	46 168 361 008,69	40,34	18 402 369 356,02	45 238 115 204,77	40,68
НИЯУ МИФИ	17 470 941 439,69	29 170 378 365,65	59,89	12 805 322 300,12	25 718 370 593,61	49,79
Финуниверситет	15 774 806 009,42	43 105 464 268,52	36,60	11 478 056 636,74	26 867 836 273,73	42,72
НИТУ МИСИС	13 679 149 467,31	21 691 449 249,64	63,06	12 279 222 807,57	19 002 161 846,07	64,62
МФТИ	13 459 231 295,12	20 768 931 263,81	54,63	16 066 419 639,27	26 505 972 073,08	60,61
ЮФУ	13 350 745 585,95	21 986 641 806,60	60,72	16 330 492 588,15	19 777 401 821,41	82,57
УрФУ	10 165 540 249,37	19 253 412 266,08	52,80	30 522 098 104,40	40 401 928 166,95	77,55
НГУ	9 645 582 995,10	11 923 823 196,52	80,89	12 825 145 580,51	15 433 207 710,56	83,10
СКФУ	7 244 761 684,91	10 541 280 743,49	68,73	7 161 649 236,01	9 905 574 599,98	72,30
НИ ТПУ	7 084 816 384,49	9 407 011 041,76	75,31	18 983 121 980,27	22 002 288 600,57	86,28
ТюмГУ	5 230 432 272,74	11 144 897 364,76	46,93	5 837 270 899,90	12 333 767 137,84	47,33
Самарский университет	5 134 655 882,43	7 418 806 528,93	69,21	5 456 882 268,46	7 615 589 633,26	71,65
НИУ ИТМО	4 129 666 087,21	10 617 594 230,05	38,89	3 697 035 468,23	10 151 457 064,85	36,42
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	2 172 661 768,97	3 894 055 153,69	55,79	2 447 858 705,11	4 336 108 867,64	54,45
Казанский ГАУ	1 839 525 921,09	2 689 108 024,74	68,41	1 949 661 505,66	2 998 195 968,83	65,03

Источник: составлено автором.

На Рисунке 3.2 показаны университеты, у которых наибольшая доля нефинансовых активов в составе совокупных активов.

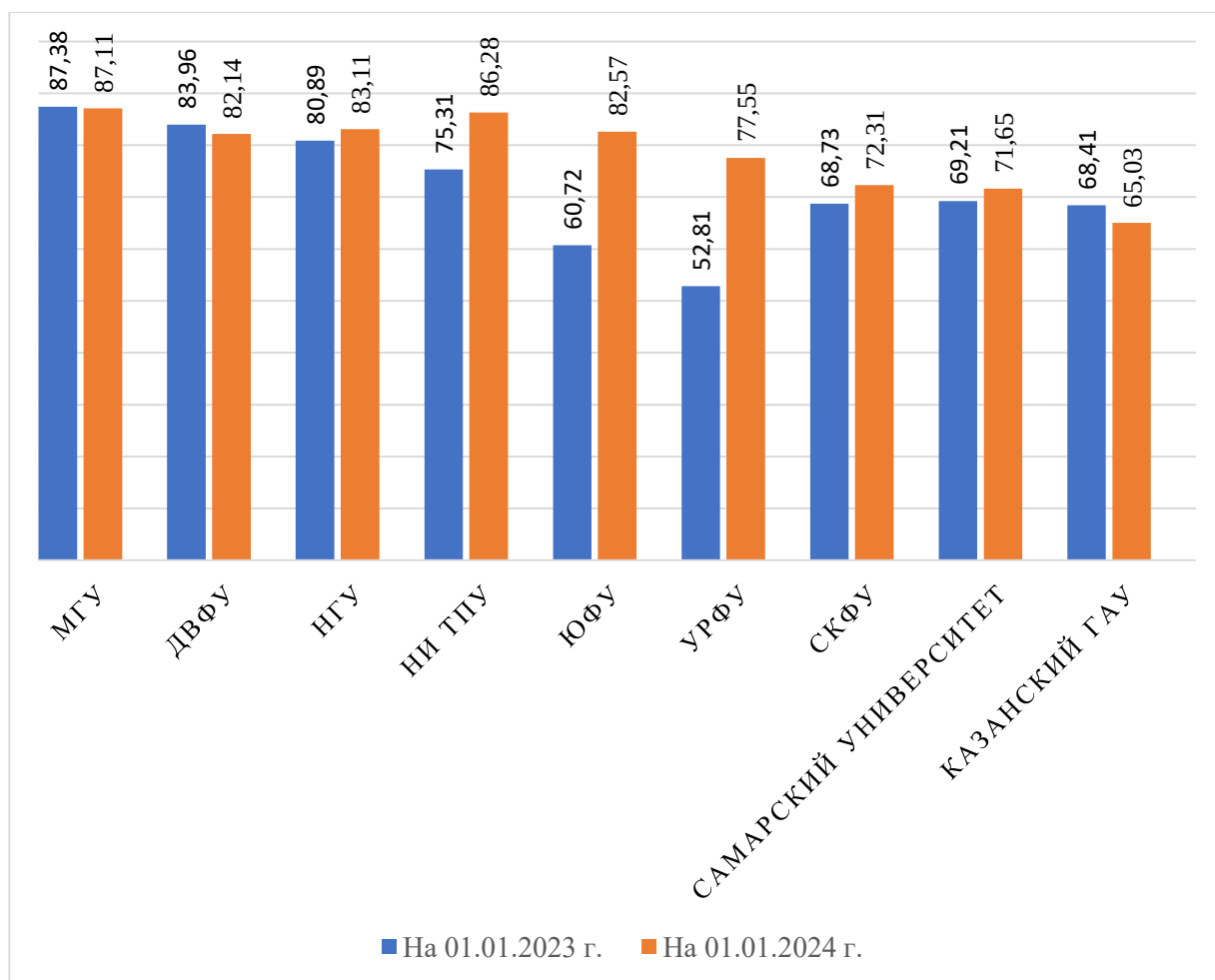


Рисунок 3.2 – Доля нефинансовых активов университетов
в составе совокупных активов, в %

Источник: составлено автором.

Следует отметить значительное увеличение этой доли в 2023 году по сравнению с предыдущим периодом в ЮФУ и УрФУ. В абсолютном выражении наибольшую величину нефинансовых активов имеют следующие образовательные организации: МГУ, ДВФУ, НИУ ВШЭ, СПбГУ, КФУ, РУДН и УрФУ.

В Приложении 10 представлены данные балансов 20 образовательных организаций высшего образования по всем источникам финансового обеспечения в стоимостном выражении.

На Рисунке 3.3 показана доля отдельных видов нефинансовых активов исходя из их среднего значения по всем анализируемым нами университетам. Как показывают приведенные данные, наибольшую долю в составе нефинансовых активов составляют основные средства, оцененные по их остаточной стоимости (52,31 %).

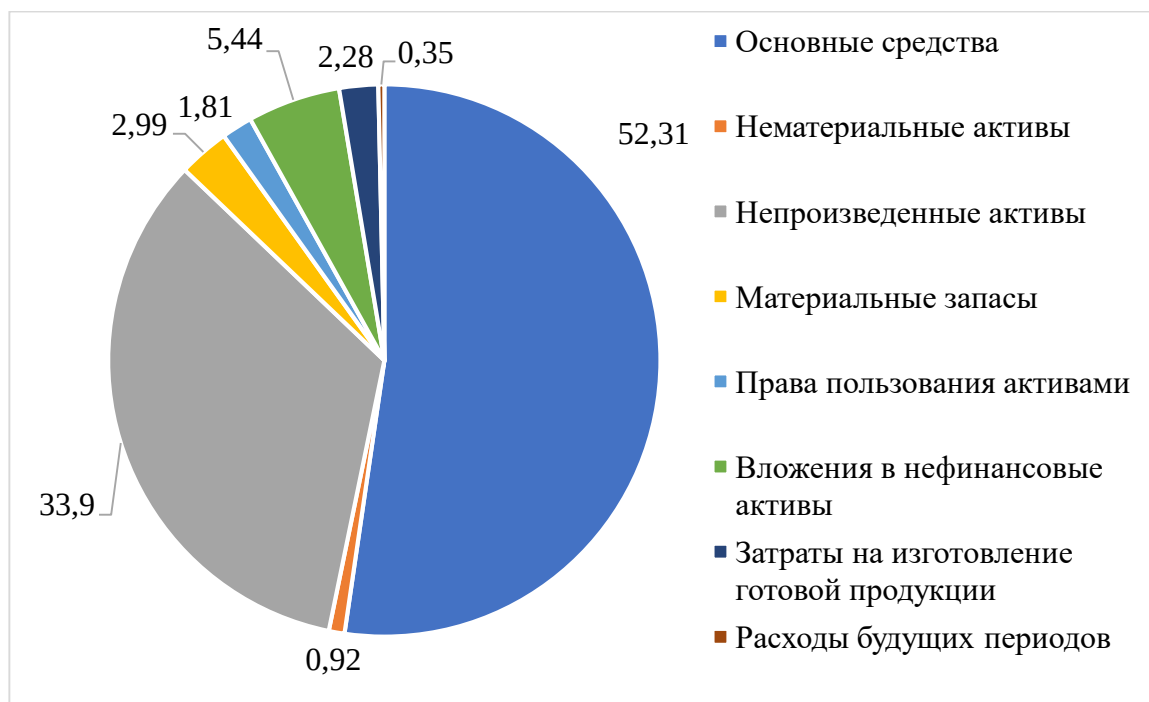


Рисунок 3.3 – Структура нефинансовых активов исходя из среднего значения университетов на 1 января 2023 г., в %

Источник: составлено автором.

Структура нефинансовых активов университетов по всем источникам финансового обеспечения представлена в Таблице 3.8. Особенно выделяются следующие образовательные организации: ДВФУ (88,62 %) и СКФУ (75,07 %). ДВФУ – это современный кампус, полноценная экосистема, объединяющая учебные аудитории, научные лаборатории, общежития, лаундж-зоны, конференц-залы, выставочные площадки и т. д. Общая площадь кампуса ДВФУ составляет 132,3 га.

Таблица 3.8 – Структура нефинансовых активов университетов по всем источникам финансового обеспечения
на 1 января 2023 г., %

Образовательная организация высшего образования	Основные средства (остаточная стоимость)	Нематериальные активы (остаточная стоимость)	Непроизведенные активы (остаточная стоимость)	Материальные запасы (остаточная стоимость)	ППА (остаточная стоимость)	Вложения в нефинансовые активы	Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг	Расходы будущих периодов	Итого по разделу I
МГУ	29,73	0,09	69,04	0,69	0,05	0,17	0,22	0,01	100,00
СПбГУ	56,19	0,03	26,78	4,52	0,71	10,40	0,08	1,29	100,00
ДВФУ	88,62	0,04	7,24	2,09	0,62	1,25	–	0,14	100,00
НИУ ВШЭ	59,96	0,99	29,15	1,76	2,13	5,02	0,70	0,29	100,00
РУДН	36,31	0,42	55,67	2,29	0,18	2,76	2,22	0,15	100,00
НГУ	64,25	1,57	13,16	3,20	1,00	16,29	0,27	0,26	100,00
Казанский ГАУ	25,02	–	71,10	1,58	1,17	1,08	–	0,05	100,00
ТюмГУ	59,43	0,06	6,20	5,53	10,28	17,91	–	0,59	100,00
НИ ТПУ	53,76	0,52	37,83	2,97	3,27	0,59	0,57	0,49	100,00
КФУ	63,38	0,08	31,41	3,73	0,43	0,91	0,02	0,04	100,00
НИЯУ МИФИ	42,99	0,25	44,50	2,80	0,66	7,73	0,97	0,10	100,00
НИТУ МИСИС	35,59	0,34	57,93	0,66	0,71	2,49	2,22	0,06	100,00
СКФУ	75,07	0,03	14,55	2,56	2,44	4,86	–	0,49	100,00
УРФУ	48,08	0,25	25,65	4,45	1,44	19,57	0,16	0,40	100,00
НИУ ИТМО	36,99	0,55	44,84	7,65	3,77	0,25	5,76	0,19	100,00
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	51,88	12,28	25,49	2,34	2,13	1,24	4,54	0,01	100,00
Финуниверситет	53,69	0,38	37,10	1,36	3,12	1,99	–	2,36	100,00
ЮФУ	48,16	0,04	42,63	2,27	0,06	2,09	4,72	0,03	100,00
Самарский университет	61,55	0,09	22,91	2,59	1,17	0,01	11,61	0,07	100,00
МФТИ	59,63	0,42	17,11	4,89	0,78	14,02	3,10	0,05	100,00
Среднее значение	52,31	0,92	33,90	2,99	1,81	5,44	2,28	0,35	100,00

Источник: составлено автором.

В СКФУ общая площадь объектов инфраструктуры составляет 247,3 тыс. кв. м, в том числе 44 учебно-научных корпуса, 9 общежитий, медицинский центр, плавательные бассейны и т. д. Учебные и лабораторные аудитории оснащены современным оборудованием. Удельный вес стоимости машин и оборудования не старше 5 лет среди основных средств СКФУ составляет около 30 %.

Нематериальные активы в составе нефинансовых активов исследуемых нами образовательных организаций составляет менее 1 %.

У СПбГЭТУ «ЛЭТИ» удельный вес нематериальных активов составляет 12,28%. Это объясняется тем, что названный университет проводит существенные работы по созданию объектов НМА. Так, университет создал Научный парк ЛЭТИ, объединяющий 9 новых лабораторий. В рамках работ по выявлению и осуществлению охраны РИД в 2022 году получено 22 патента, 150 свидетельств на программы для ЭВМ. Общая сумма затрат на создание НМА в 2022 году составила 239 млн руб., что составляет 43 % от общей суммы расходов по Программе стратегического развития университета «Приоритет-2030».

В отношении произведенных активов среди анализируемых образовательных организаций выделяются Казанский ГАУ (71,10 %) и МГУ (69,04 %). Названные активы представлены прежде всего земельными участками, на которые университеты имеют право оперативного управления. Так, в составе имущества МГУ имеется 57 земельных участков общей площадью 1,8 тыс. га.

Средняя доля прав пользования активами в составе нефинансовых активов анализируемых нами образовательных организаций составляет 1,81 %. Наибольший удельный вес ППА у ТюмГУ (10,28 %).

Наименьший удельный вес ППА в составе нефинансовых активов имеют ЮФУ (0,06 %) и МГУ (0,05 %). Это объясняется тем, что названные образовательные организации высшего образования имеют незначительное количество арендуемых объектов. Так, ЮФУ имеет 438 объектов

недвижимости, в том числе 429 объектов с правом оперативного управления и только 9 объектов на праве аренды.

Значительный удельный вес вложений в нефинансовые активы имеет УрФУ (19,57 %). В отчетном периоде университет несет затраты на строительство новых объектов спорта и общежитий для студентов на 1300 мест.

Нефинансовые активы в пути не имеют ни один из анализируемых нами университетов, поэтому в Таблице 3.8 эти данные не приведены. Источники финансового обеспечения активов представлены в Приложении 11, на основании которого определим их структуру (Таблица 3.9).

Как показывают данные таблицы, основным источником финансового обеспечения нефинансовых активов университетов является бюджетное финансирование за счет осуществления деятельности по государственному (муниципальному) заданию. Средняя доля названного источника в образовательных организациях высшего образования в 2022 году составляла 88,34, в 2023 году – 91,44 %.

Казанский ГАУ функционирует в основном за счет данного источника. Учредителем университета является Минсельхоз РФ, который осуществляет финансирование деятельности университета путем предоставления субсидий с целью возмещения затрат при выполнении государственного задания. Значительная государственная поддержка оказывается МГУ, у которого доля бюджетного финансирования в 2023 году превысила среднее значение и составила 95,22 %.

В образовательных организациях высшего образования среднее значение бюджетного финансирования в 2022 году составляло 76,82, в 2023 году – 75,08 %. Среди образовательных организаций выделяется ДВФУ, у которого доля бюджетного финансирования нефинансовых активов в 2022 году составила 95,09, в 2023 году – 94,05 %.

Таблица 3.9 – Структура источников финансового обеспечения
нефинансовых активов, в %

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			Итого	На 01.01.2024			
	Целевые средства	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности		Целевые средства	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности	Итого
Бюджетные образовательные организации								
МГУ	0,03	86,65	13,32	100,00	0,07	95,22	4,71	100,00
СПбГУ	1,80	84,93	13,27	100,00	2,53	84,62	12,85	100,00
Финуниверситет	0,01	88,53	11,46	100,00	0,01	92,59	7,40	100,00
Новосибирский ГАУ	0,02	87,79	12,19	100,00	0,02	91,45	8,53	100,00
Казанский ГАУ	0,04	93,79	6,17	100,00	0,02	93,34	6,64	100,00
Среднее значение	0,38	88,34	11,28	100,00	0,53	91,44	8,03	100,00
Автономные образовательные организации								
ДВФУ	0,58	95,09	4,33	100,00	0,49	94,05	5,46	100,00
НИУ ВШЭ	0,82	92,28	6,90	100,00	0,67	93,41	5,92	100,00
РУДН	–	82,31	17,69	100,00	-	82,35	17,65	100,00
НГУ	0,78	74,57	24,65	100,00	0,34	52,45	47,21	100,00
ТюмГУ	17,39	21,21	61,40	100,00	33,60	10,51	55,89	100,00
НИ ТПУ	0,51	83,55	15,94	100,00	0,22	89,78	10,00	100,00
КФУ	0,15	85,31	14,54	100,00	0,04	86,26	13,70	100,00
НИЯУ МИФИ	6,22	80,35	13,43	100,00	0,46	89,78	9,76	100,00
НИТУ МИСиС	0,08	86,32	13,60	100,00	0,01	84,32	15,67	100,00
СКФУ	4,21	85,93	9,86	100,00	5,92	82,46	11,62	100,00
УрФУ	14,55	65,89	19,56	100,00	0,31	87,33	12,36	100,00
НИУ ИТМО	0,29	74,09	25,62	100,00	0,21	60,73	39,06	100,00
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	0,06	64,59	35,35	100,00	0,04	55,68	44,28	100,00
ЮФУ	0,52	88,24	11,24	100,00	0,43	82,96	16,61	100,00
Самарский университет	–	73,28	26,72	100,00	-	68,43	31,57	100,00
МФТИ	8,54	76,18	15,28	100,00	1,00	80,79	18,21	100,00
Среднее значение	3,42	76,82	19,76	100,00	2,73	75,08	22,19	100,00

Источник: составлено автором.

Следует выделить ТюмГУ, у которого основным источником финансового обеспечения нефинансовых активов является деятельность, приносящая доход (в 2022 году – 61,40, в 2023 году – 55,89 %). Такие доходы университет получает в основном от оказания платных услуг по образовательной и научной деятельности. Источники финансового обеспечения основными средствами представлены в Приложении 12. На Рисунке 3.4 показаны университеты, у которых наибольшая величина основных средств в абсолютном выражении, исходя из всех источников.

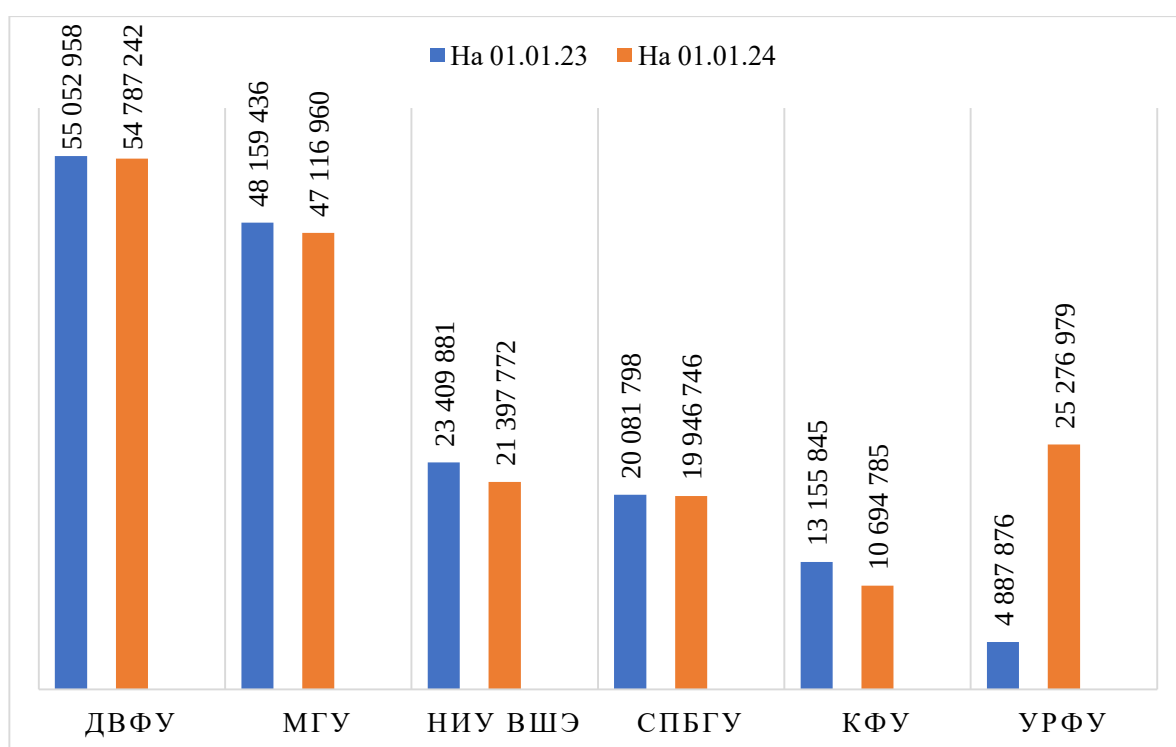


Рисунок 3.4 – Максимальное значение основных средств в балансах университетов по всем источникам финансового обеспечения (по остаточной стоимости), тыс. руб.

Источник: составлено автором.

В абсолютном выражении наибольшую величину основных средств за счет всех источников финансового обеспечения имеют ДВФУ (на 01.01.2023 – 55 052 958 тыс. руб., на 01.01.2024 – 54 787 242 тыс. руб.) и МГУ (на 01.01.2023 – 48 159 436 тыс. руб., на 01.01.2024 – 47 116 960 тыс. руб.).

Необходимо выделить УрФУ, который в 2023 году значительно увеличил основные средства. Если в 2022 году их остаточная стоимость составила 4 887 876 тыс. руб., то в 2023 году – 25 276 979 тыс. руб. Увеличение произошло за счет приобретения нового научно-исследовательского оборудования, принятия на учет университета комплекса зданий наследия Международного фестиваля университетского спорта, студенческих общежитий, медицинского центра и других объектов. Структура источников финансового обеспечения основных средств показана в Таблице 3.10.

В структуре источников финансового обеспечения основных средств у всех образовательных организаций высшего образования отсутствуют целевые средства. Основным источником является бюджетное финансирование за счет осуществления деятельности по государственному (муниципальному) заданию. Особенно выделяются такие образовательные организации, как ДВФУ (на 01.01.2023 – 98,43, на 01.01.2024 – 99,68 %) и НИУ ВШЭ (на 01.01.2023 – 97,25, на 01.01.2024 – 97,39 %). В ТюмГУ основным источником финансового обеспечения основных средств является приносящая доход деятельность (на 01.01.2023 - 75,47, на 01.01.2024 – 87,61 %).

Источники финансового обеспечения нематериальных активов образовательными организациями высшего образования представлены в Таблице 3.11. В абсолютном выражении наибольшую величину нематериальных активов за счет всех источников финансового обеспечения имеют НИУ ВШЭ (на 01.01.2023 – 387 245 тыс. руб., на 01.01.2024 – 405 385 тыс. руб.) и СПбГЭТУ «ЛЭТИ» (на 01.01. 2023 – 266 801 тыс. руб., на 01.01.2024 – 445 509 тыс. руб.). Следует отметить, что многие университеты в 2023 году значительно увеличили стоимость нематериальных активов по сравнению с 2022 годом, о чем свидетельствуют данные Рисунка 3.5.

Таблица 3.10 – Структура источников финансового обеспечения основными средствами, в %

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Средства государственного задания	Средства приносящей деятельности	Итого	Средства государственного задания	Средства приносящей деятельности	Итого
МГУ	58,63	41,37	100,00	87,52	12,48	100,00
СПбГУ	89,28	10,72	100,00	89,19	10,81	100,00
ДВФУ	98,43	1,57	100,00	97,68	2,32	100,00
НИУ ВШЭ	97,25	2,75	100,00	97,39	2,61	100,00
РУДН	72,69	27,31	100,00	70,05	29,95	100,00
НГУ	93,70	6,30	100,00	90,72	9,28	100,00
Новосибирский ГАУ	92,30	7,79	100,00	92,24	7,76	100,00
Казанский ГАУ	90,04	9,96	100,00	90,35	9,65	100,00
ТюмГУ	24,53	75,47	100,00	12,39	87,61	100,00
НИ ТПУ	80,76	19,24	100,00	74,45	25,55	100,00
КФУ	83,98	16,02	100,00	83,82	16,18	100,00
НИЯУ МИФИ	79,60	20,40	100,00	86,12	13,88	100,00
НИТУ МИСИС	75,98	24,02	100,00	65,89	34,11	100,00
СКФУ	92,08	7,92	100,00	89,53	10,47	100,00-
УрФУ	76,69	23,31	100,00	93,39	6,61	100,00
НИУ ИТМО	73,99	26,01	100,00	64,47	35,53	100,00
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	73,38	26,62	100,00	64,04	35,96	100,00
Финуниверситет	85,20	14,80	100,00	91,20	8,80	100,00
ЮФУ	91,82	8,18	100,00	86,83	13,17	100,00
Самарский университет	80,68	19,32	100,00	72,20	28,80	100,00
МФТИ	87,56	12,44	100,00	86,22	13,78	100,00

Источник: составлено автором.

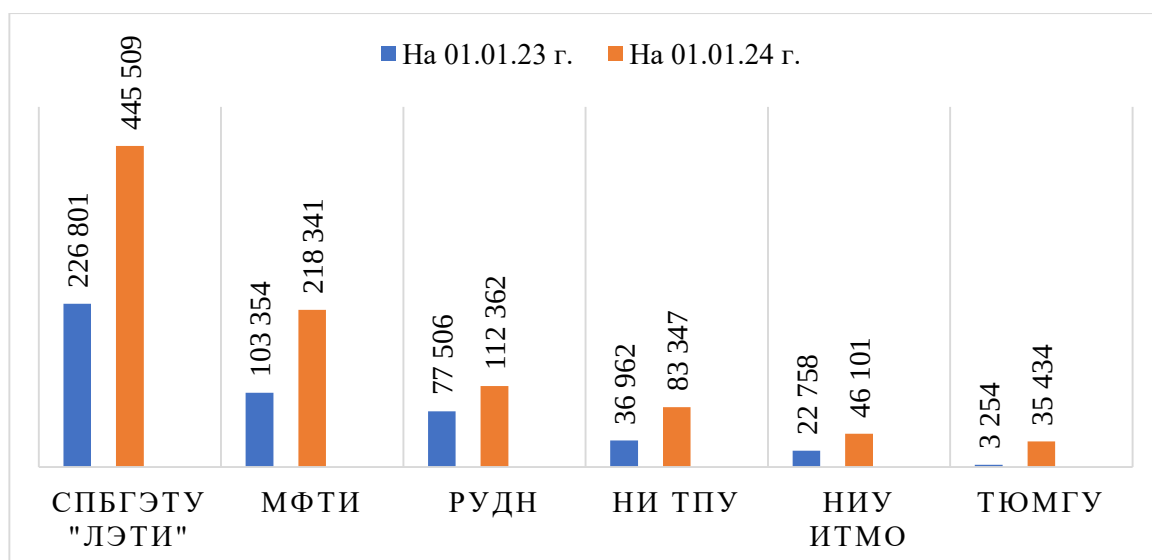


Рисунок 3.5 – Динамика НМА в балансах университетов
(по остаточной стоимости), тыс. руб.

Источник: составлено автором.

Если пять университетов, показанных на Рисунке 3.5, увеличили стоимость своих НМА в 2023 году по сравнению с предыдущим периодом в 1,5–2 раза, то ТюмГУ – почти в 11 раз. Это свидетельствует об успешной реализации ТюмГУ политики в области инноваций и коммерциализации РИД. Структура источников финансового обеспечения университетов в области нематериальных активов представлена в Таблице 3.12.

НИУ ВШЭ за счет средств, полученных в процессе осуществления деятельности по государственному (муниципальному) заданию, создает или приобретает нематериальные активы в размере от 77,51 до 77,58 % от общей суммы источников финансирования. Источником финансирования выполнения фундаментальных научных разработок НИУ ВШЭ являются государственные субсидии, за счет которых университет принимал участие в выполнении восьми государственных программ РФ, в том числе в федеральном проекте «Развитие интеграционных процессов в сфере науки, высшего образования и индустрии», федеральной космической программы, а также национальной программы «Цифровая экономика РФ».

Таблица 3.11 – Нематериальные активы университетов по источникам финансового обеспечения
(по остаточной стоимости), (руб., коп.)

Образовательная организация образования высшего	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Средства государственного задания	Средства приносящей деятельности	Итого	Средства государственного задания	Средства приносящей деятельности	Итого
МГУ	53 923 278,90	100 552 696,66	154 475 975,56	46 262 622,48	90 426 597,13	136 689 219,61
СПбГУ	9 223 088,32	2 499 625,04	11 722 713,36	7 585 433,04	3 107 129,36	10 692 562,40
ДВФУ	–	23 435 274,09	23 435 274,09	–	24 121 063,67	24 121 063,67
НИУ ВШЭ	300 142 564,15	87 103 401,99	387 245 966,14	314 507 253,80	90 878 184,28	405 385 438,08
РУДН	25 010 235,21	52 496 735,95	77 506 971,16	19 487 711,67	92 875 009,28	112 362 720,95
НГУ	387 032, 80	150 780 755,22	151 167 788,02	923 243,44	151 169 864,50	152 093 107,94
Новосибирский ГАУ	–	714 819,05	714 819,05	–	946 574,85	946 574,85
ТюмГУ	1 218 333,31	2 036 319,32	3 254 652,63	4 822 388,46	30 611 657,43	35 434 045,89
НИ ТПУ	4 741 353,56	32 220 800,06	36 962 153,62	5 225 675,69	78 121 360,06	83 347 035,75
КФУ	–	15 357 844,00	15 357 844,00	–	16 672 172,70	16 672 172,70
НИЯУ МИФИ	27 466 321,71	16 600 577,04	44 066 898,75	48 448 636,78	20 143 291,72	68 591 928,50
НИТУ МИСИС	30 350 752,71	17 103 512,49	47 454 265,20	26 054 096,27	27 473 711,02	53 527 807,29
СКФУ	59 073,40	2 117 507,40	2 176 580,80	4 937 517,84	1 272 087,16	6 209 605,00
УРФУ	12 270 709,73	12 855 667,93	25 126 377,66	10 739 893,27	18 549 751,29	29 289 644,56
НИУ ИТМО	10 441 818,29	12 316 356,18	22 758 174,47	11 141 902,84	34 959 707,09	46 101 609,93
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	–	266 801 753,93	266 801 753,93	–	445 509 490,71	445 509 490,71
Финуниверситет	46 746 250,36	13 969 842,55	60 716 092,91	41 826 598,22	12 864 989,63	54 691 587,85
ЮФУ	–	4 765 043,05	4 765 043,05	–	4 175 299,36	4 175 299,36
Самарский университет	714 435,06	3 657 486,23	4 371 921,29	683 289,78	7 852 274,54	8 535 564,32
МФТИ	20 238 143,07	36 218 130,16	56 456 273,23	114 987 368,13	103 354 321,31	218 341 689,44

Источник: составлено автором.

В СПбГЭТУ «ЛЭТИ» за счет деятельности, приносящей доход, создаются или приобретаются нематериальные активы на 100 %. Политика университета направлена на инновации и коммерциализацию научно-исследовательских разработок. Всего в 2022 году СПбГЭТУ «ЛЭТИ» согласно целям и задачам стратегических проектов выполнил 46 образовательных, научных, инфраструктурных и иных исследований. В 2023 году проводились исследования и проектные работы по реализации задач новых стратегических проектов.

Полностью за счет деятельности, приносящей доход, создаются или приобретаются нематериальные активы такими университетами, как ДВФУ, Новосибирский ГАУ, ЮФУ, КФУ.

В ДВФУ в 2023 году велись научные исследования по 114 научным направлениям, на учет принято 220 патентов, доход от использования объектов интеллектуальной собственности составил 1 617,206 тыс. руб. В КФУ на 31.12.2022 было зарегистрировано 118 объектов интеллектуальной собственности, в том числе 46 патентов на изобретения, один евразийский патент, 71 свидетельство на программы для ЭВМ, 11 свидетельств на базы данных, а также два зарубежных патента на изобретения. В университете созданы внутренние механизмы, стимулирующие результативную научную работу и коммерциализацию ее приложений. Так, в 2022 году на внутреннее финансирование научных проектов было выделено более 100 млн руб. Источники финансового обеспечения произведенных активов образовательными организациями высшего образования и их структура представлены в Приложении 13 и Таблице 3.13.

Все анализируемые нами образовательные организации в качестве 100 % источника финансирования произведенных активов в балансах показывают деятельность по государственному заданию. Только КФУ в качестве альтернативного источника финансирования выделяет деятельность, приносящую доход (в размере от 1,05 до 2,05 %).

Таблица 3.12 – Структура источников финансового обеспечения НМА университетов, в %

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности	Итого	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности	Итого
МГУ	34,90	65,10	100,00	33,85	66,15	100,00
СПбГУ	78,68	21,32	100,00	70,94	29,06	100,00
ДВФУ	–	100,00	100,00	–	100,00	100,00
НИУ ВШЭ	77,51	22,49	100,00	77,58	22,42	100,00
РУДН	32,27	67,73	100,00	17,34	82,66	100,00
НГУ	0,26	99,74	100,00	0,61	99,39	100,00
Новосибирский ГАУ	–	100,00	100,00	–	100,00	100,00
ТюмГУ	37,43	62,57	100,00	13,61	86,39	100,00
НИ ТПУ	12,83	87,17	100,00	6,27	93,73	100,00
КФУ	–	100,00	100,00	–	100,00	100,00
НИЯУ МИФИ	62,33	37,67	100,00	70,63	29,37	100,00
НИТУ МИСИС	63,96	36,04	100,00	48,67	51,33	100,00
СКФУ	2,71	97,29	100,00	79,51	20,49	100,00
УРФУ	48,84	51,16	100,00	36,67	63,33	100,00
НИУ ИТМО	45,88	54,12	100,00	24,17	75,83	100,00
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	–	100,00	100,00	–	100,00	100,00
Финуниверситет	76,99	23,01	100,00	76,48	23,52	100,00
ЮФУ	–	100,00	100,00	–	100,00	100,00
Самарский университет	16,34	83,66	100,00	8,01	91,99	100,00
МФТИ	35,85	64,15	100,00	52,66	47,34	100,00

Источник: составлено автором.

Таблица 3.13 – Структура источников финансового обеспечения произведенных активов образовательных организаций высшего образования, в %

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Средства государственного задания	Средства, приносящие доход деятельности	Итого	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности	Итого
МГУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
СПбГУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
ДВФУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
НИУ ВШЭ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
РУДН	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
НГУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
Новосибирский ГАУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
Казанский ГАУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
ТюмГУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
НИ ТПУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
КФУ	98,95	1,05	100,00	97,95	2,05	100,00
НИЯУ МИФИ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
НИТУ МИСИС	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
СКФУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
УрФУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
НИУ ИТМО	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
Финуниверситет	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
ЮФУ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
Самарский университет	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00
МФТИ	100,00	–	100,00	100,00	–	100,00

Источник: составлено автором.

Права пользования активами в разрезе источников финансового обеспечения показаны в Приложении 14. На Рисунке 3.6 представлены университеты, у которых наибольшая величина ППА по всем источникам финансового обеспечения в абсолютном выражении.

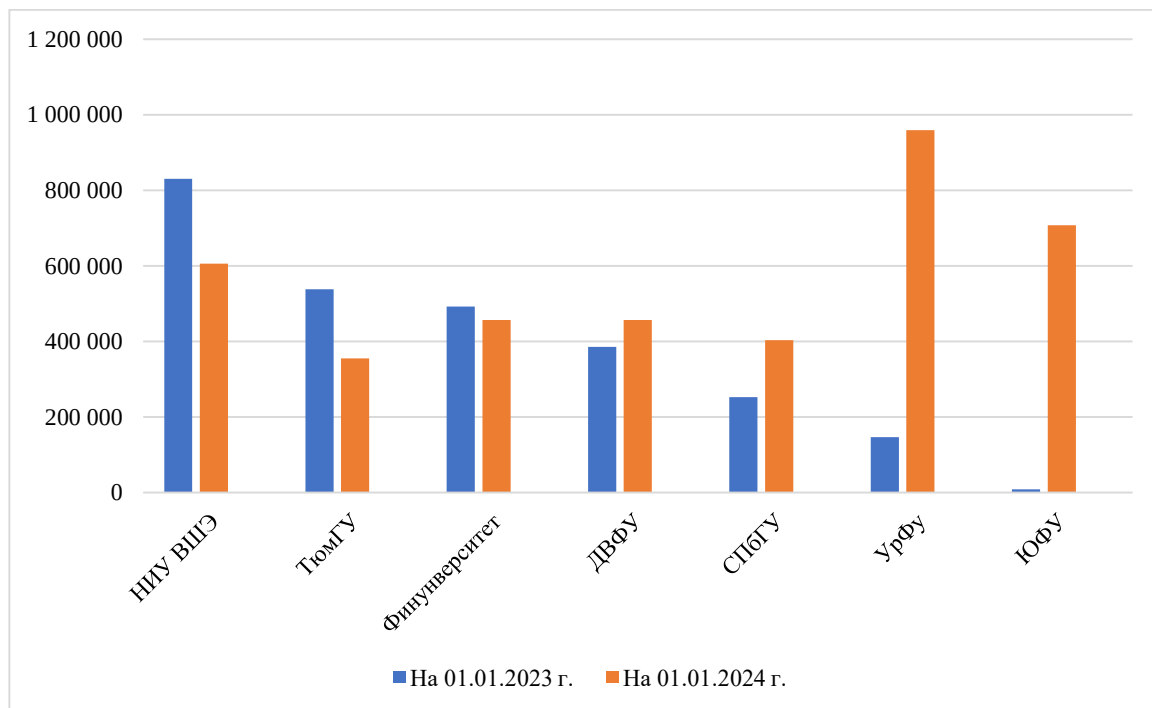


Рисунок 3.6 – Максимальное значение прав пользования активами в балансах университетов по всем источникам финансового обеспечения, тыс. руб.

Источник: составлено автором.

На 01.01.2023 наибольшую сумму ППА в балансе имеет НИУ ВШЭ (830 408 тыс. руб.). Это объясняется тем, что университет в полной мере не обеспечен общежитиями, учебными и лабораторными корпусами в отличие от многих государственных университетов России. Для осуществления своей деятельности НИУ ВШЭ арендует или получает безвозмездно объекты основных средств. На основании сведений о движении нефинансовых активов НИУ ВШЭ можно сделать вывод, что университет арендует в основном жилые помещения (на их долю приходится 57,41 % от общей суммы ППА) за счет деятельности, приносящей доход. За счет осуществления деятельности по государственному заданию университет приобретает или создает права

пользования программным обеспечением и базами данных, а также арендует нежилые помещения.

На 01.01.2024 максимальное значение стоимости ППА у УрФУ – 959 698 тыс. руб., и ЮФУ – 708 092 тыс. руб. ЮФУ в 2023 году увеличил стоимость ППА по сравнению с предыдущим периодом на 699 930 тыс. руб. Данные о наличии и движении ППА, представленные в сведениях (форма 0503768) ЮФУ, показаны в Таблице 3.14.

Таблица 3.14 – ППА (по остаточной стоимости) по данным ЮФУ,
в руб., коп.

Группа ППА	На 01.01.2023	На 01.01.2024
Права пользования нефинансовыми активами	8 162 380,50	4 198 254,47
В том числе права пользования нежилыми помещениями	8 162 380,50	4 198 254,47
Права пользования НМА	-	703 894 160,35
В том числе права пользования ОК и ТР	-	588 435 881,43
В том числе права пользования программным обеспечением и базами данных	-	115 458 258,92
Итого ППА	8 162 380,50	708 092 414,82

Источник: составлено автором.

Данные таблицы показывают, что ЮФУ в 2023 году увеличил стоимость ППА за счет принятия на учет прав пользования нематериальными активами, доля которых в общей стоимости ППА на 01.01.2024 составила 99,41 %.

Структура источников финансового обеспечения ППА в анализируемых нами образовательных организациях, представленная в Таблице 3.15, довольно разнообразна. Основным источником является деятельность, приносящая доход. Средняя доля названного источника в общей структуре источников на 01.01.2023 составляет 62,62 %, на 01.01.2024 – 66,43 %. В ЮФУ и Казанском ГАУ за счет этого источника осуществляется 100 %-ное финансирование арендных операций. Среднее значение финансирования за счет осуществления деятельности по государственному заданию в общей структуре источников на 01.01.2023 составляет 20,76 %, на 01.01.2024 – 20,94 %. Среднее значение источников, связанных с деятельностью с целевыми средствами, на 01.01.2023 составляет 16,62 %, на 01.01.2024 – 12,63 %. Можно

выделить СПбГУ, у которого в 2022 году более 50 % составляют целевые средства для осуществления арендных операций.

Таблица 3.15 – Структура источников финансового обеспечения университетов, в %

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			Итого	На 01.01.2024			Итого
	Целевые средства	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности		Целевые средства	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности	
МГУ	30,04	2,68	67,28	100,00	31,26	30,76	37,98	100,00
СПбГУ	51,31	0,42	48,27	100,00	38,07	0,51	61,42	100,00
ДВФУ	0,02	2,86	97,12	100,00	0,02	3,10	96,88	100,00
НИУ ВШЭ	–	13,87	86,13	100,00	–	10,21	89,79	100,00
РУДН	–	6,19	93,81	100,00	–	15,73	84,27	100,00
НГУ	24,58	29,65	45,77	100,00	9,94	30,99	59,07	100,00
Новосибирский ГАУ	–	2,32	97,68	100,00	–	10,02	89,98	100,00
Казанский ГАУ	–	–	100,00	100,00	–	–	100,00	100,00
ТюмГУ	–	0,61	99,39	100,00	–	0,71	99,29	100,00
НИ ТПУ	–	35,27	64,73	100,00	–	31,24	68,76	100,00
КФУ	4,56	10,92	84,52	100,00	–	25,49	74,51	100,00
НИЯУ МИФИ	–	14,66	85,34	100,00	–	13,69	86,31	100,00
НИТУ МИСИС	11,73	7,79	80,48	100,00	2,78	2,86	94,36	100,00
СКФУ	–	68,91	31,09	100,00	–	67,13	32,87	100,00
УРФУ	3,10	33,04	63,86	100,00	0,26	3,85	95,89	100,00
НИУ ИТМО	7,65	6,41	85,94	100,00	6,08	5,13	88,80	100,00
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	–	17,64	82,36	100,00		12,38	87,62	100,00
Финуниверситет	–	95,01	4,99	100,00	–	98,26	1,74	100,00
ЮФУ	–	–	100,00	100,00	–	–	100,00	100,00
Самарский университет	–	25,34	74,66	100,00	–	16,22	83,78	100,00
МФТИ	–	20,78	79,22	100,00	–	20,60	79,40	100,00
Среднее значение	16,62	20,76	62,62	100,00	12,63	20,94	66,43	100,00

Источник: составлено автором.

Материальные запасы занимают несущественный удельный вес в общем объеме нефинансовых активов исследуемых нами образовательных организаций высшего образования, их среднее значение составляет 3,04 %. Источники финансового обеспечения материальных запасов образовательных

организаций высшего образования и их структура представлены в Приложении 15 и Таблице 3.16.

Таблица 3.16 – Структура источников финансового обеспечения
материальных запасов университетов, в %

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			Итого	На 01.01.2024			Итого
	Целевые средства	Средств а государственного задания	Средств а приносящей доход деятельности		Целевые средства	Средств а государственного задания	Средств а приносящей доход деятельности	
МГУ	2,80	15,97	81,23	100,00	4,09	13,72	82,19	100,00
СПбГУ	16,00	19,38	64,62	100,00	15,29	19,40	65,31	100,00
ДВФУ	21,33	16,32	62,35	100,00	18,33	15,06	66,61	100,00
НИУ ВШЭ	–	42,00	58,00	100,00	–	37,47	62,53	100,00
РУДН	–	2,28	97,72	100,00	–	10,76	89,24	100,00
НГУ	16,70	25,08	58,22	100,00	11,05	21,98	66,97	100,00
Новосибирский ГАУ	0,82	12,14	87,04	100,00	0,96	14,65	84,39	100,00
Казанский ГАУ	2,23	10,11	87,66	100,00	2,02	9,33	88,65	100,00
ТюмГУ	1,66	4,78	93,56	100,00	0,99	3,41	95,60	100,00
НИ ТПУ	17,15	24,47	58,38	100,00	17,87	20,74	61,39	100,00
КФУ	3,51	22,45	74,04	100,00	3,09	19,22	77,69	100,00
НИЯУ МИФИ	13,14	48,56	38,30	100,00	11,92	43,67	44,41	100,00
НИТУ МИСиС	–	35,03	64,97	100,00	–	44,69	55,31	100,00
СКФУ	11,63	19,18	69,19	100,00	8,39	17,25	74,36	100,00
УРФУ	1,72	23,32	74,96	100,00	8,71	13,20	78,09	100,00
НИУ ИТМО	–	15,78	84,22	100,00	–	17,91	82,09	100,00
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	2,77	23,05	74,18	100,00	1,63	15,50	82,87	100,00
Финуниверситет	0,10	33,84	66,06	100,00	0,06	39,35	60,59	100,00
ЮФУ	0,65	23,52	75,83	100,00	0,55	22,05	77,40	100,00
Самарский университет	–	14,98	85,02	100,00	–	7,43	92,57	100,00
МФТИ	19,22	21,46	59,32	100,00	10,13	19,66	70,21	100,00
Среднее значение	8,61	22,18	69,21	100,00	5,48	20,31	74,21	100,00

Источник: составлено автором.

При изучении структуры материальных запасов по источникам финансового обеспечения университетов можно сделать вывод, что большинство запасов приобретается за счет средств от приносящей доход деятельности. На Рисунке 3.7 представлена структура источников финансового обеспечения материальных запасов исходя из их среднего значения по всем анализируемым университетам.

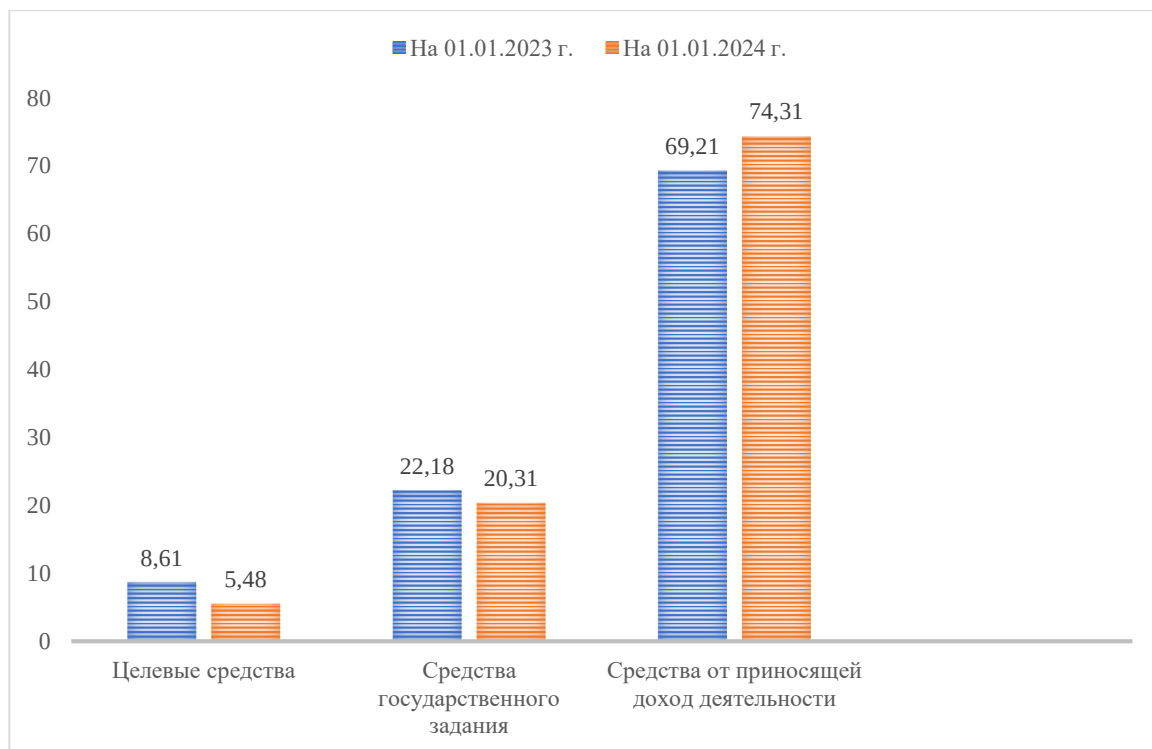


Рисунок 3.7 – Структура источников материальных запасов исходя из их среднего значения по анализируемым университетам, в %

Источник: составлено автором.

За счет средств, поступающих от деятельности, приносящей доход, РУДН в 2022 году приобретал 97,72 % материальных запасов, ТюмГУ в 2023 году – 95,60 %. Деятельность по государственному заданию является источником приобретения в 2022 году в среднем 22,18 % материальных запасов. Среди университетов наибольшую долю названного источника в общей структуре источников материальных запасов имеет НИЯУ МИФИ (48,56 %). Деятельность с целевыми средствами в 2022 году является источником приобретения в среднем 8,61 % материальных запасов. Среди

университетов наибольшую долю названного источника в общей структуре источников материальных запасов имеет ДВФУ (21,33 %).

В бухгалтерском балансе должны приводиться данные о балансовой стоимости и остаточной стоимости основных средств, их амортизации и обесценения. Результаты нашего исследования позволяют сделать вывод, что ни один из университетов не отражает обесценение объектов, образовательные организации ограничиваются только информацией о накопленной амортизации.

На основании данных о первоначальной, остаточной стоимости, сумме накопленной амортизации основных средств произведем оценку их технического состояния на 1 января 2023 года у образовательных организаций высшего образования на основе рассчитанных коэффициентов износа и годности (Таблица 3.17).

На Рисунке 3.8 приведены университеты, у которых максимальные значения коэффициента износа и минимальные значения коэффициента годности основных средств.

Следует отметить неудовлетворительное состояние основных средств у следующих университетов: НИУ ИТМО, СПбГЭТУ «ЛЭТИ», УрФУ, Казанский ГАУ, НИ ТПУ, у которых коэффициент износа основных средств превышает 66 %. Некоторые названные нами университеты имеют богатую историю и используют в своей деятельности объекты с большим сроком фактического использования. Кроме того, в этих образовательных организациях высшего образования в большинстве случаев в последнее время не наблюдается положительной динамики по обновлению объектов основных средств.

НИУ ИТМО создано в 1900 году, университету принадлежат на праве оперативного управления 49 объектов недвижимости общей площадью наследия.

Таблица 3.17 – Оценка технического состояния основных средств университетов на 1 января 2023 г.

Образовательная организация высшего образования	Первоначальная стоимость, руб., коп.	Сумма накопленной амортизации, руб., коп.	Коэффициент износа, %	Остаточная стоимость, руб., коп.	Коэффициент годности
МГУ	88 720 130 507,49	40 560 693 898,01	45,72	48 159 436 609,48	54,28
СПбГУ	58,279,524,881,59	38,197,726,491,58	65,54	20,081,798,390,01	34,46
ДВФУ	73 556 029 021,98	18 503 070 885,38	25,16	55 052 958 136,60	74,84
НИУ ВШЭ	33 232 775 025,35	9 822 893 827,14	29,56	23 409 881 198,21	70,44
РУДН	14,232,255,695,55	7,470,927,042,53	52,49	6,761,328,653,02	47,51
НГУ	11,258,124,421,45	5,060,742,150,62	44,95	6,197,382,270,83	55,05
Новосибирский ГАУ	2,049,398,019,16	1,083,250,958,63	52,86	966,147,060,53	47,14
Казанский ГАУ	1 355 206 302,99	916 332 264,04	67,62	438 874 038,95	32,38
ТюмГУ	6,095,782,551,10	2,987,174,989,76	49,00	3,108,607,561,34	51,00
НИ ТПУ	11 457 271 099,09	7 648 171 152,44	66,75	3 809 099 946,65	33,25
КФУ	28 623 180 407,14	15 467 334 635,54	54,04	13 155 845 771,60	46,96
НИЯУ МИФИ	17 392 315 718,92	9 881 681 207,32	56,82	7 510 634 511,60	43,18
НИТУ МИСИС	14 187 141 973,17	9 318 563 872,57	65,68	4 868 578 100,60	34,32
СКФУ	10 665 120 898,03	5 226 367 599,54	49,00	5 438 753 298,49	51,00
УРФУ	15 232 297 934,29	10 344 421 219,62	67,91	4 887 876 714,67	32,09
НИУ ИТМО	6 746 122 849,61	5 218 723 334,79	77,36	1 527 399 514,82	22,64
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	3 678 382 910,93	2 551 168 009,11	69,36	1 127 214 901,82	30,64
Финунiversитет	14 636 533 620,63	6 166 766 054,64	42,13	8 469 767 565,99	57,87
ЮФУ	14 349 595 781,01	7 920 461 251,21	55,20	6 429 134 529,80	44,80
Самарский университет	7 251 670 837,80	4 091 073 042,29	56,42	3 160 597 795,51	43,58
МФТИ	14 430 419 611,50	6 406 626 817,76	44,40	8 023 792 793,74	55,60

Источник: составлено автором.

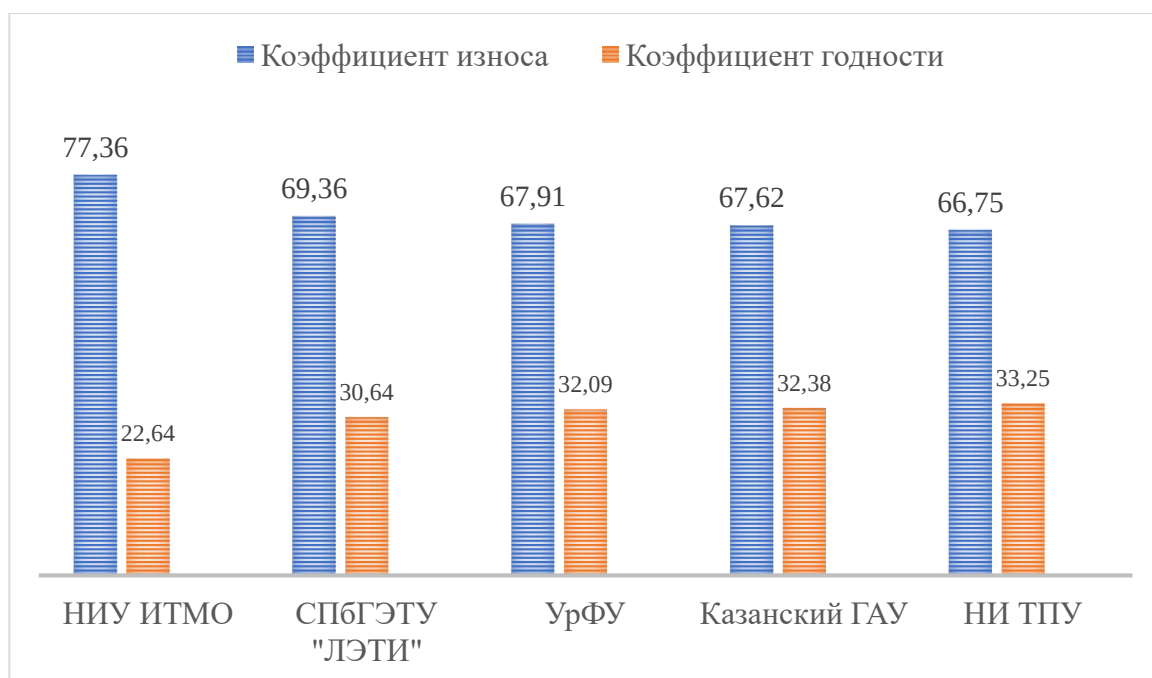


Рисунок 3.8 – Коэффициенты износа и годности основных средств
на 1 января 2023 г., в %

Источник: составлено автором.

Первоначальная стоимость основных средств на 01.01.2023 определяется суммой 6,746 млрд, руб., в том числе стоимость оборудования составляет 4,637 млрд, руб. Доля оборудования, имеющего срок эксплуатации до 5 лет, в общей сумме используемого оборудования составляет 34 %. Вместе с тем коэффициент износа всех объектов основных средств в НИУ ИТМО довольно значителен (77,16 %).

СПбГЭТУ «ЛЭТИ» был основан в 1886 году, имеет в своем составе 46 объектов недвижимого имущества общей площадью 137 тыс. кв. м, в которых осуществляется образовательная, научная и учебно-вспомогательная деятельность. В 2022 году в университете не проводилось существенных работ по обновлению объектов основных средств, осуществлялись работы по капитальному ремонту технических и технологических помещений, тепловых сетей, сетей наружного водоснабжения и лабораторного корпуса. В 2022 году заключен договор на разработку проекта строительства нового здания общежития.

УрФУ создан в 1921 году, общая площадь зданий университета составляет 421 тыс. кв. м. В 2022 году осуществлены модернизация 31 мультимедийной аудитории, реконструкция ускорительного комплекса. В рамках федерального проекта «Экспорт образования» заканчивается строительство студенческого общежития. Для осуществления научно-исследовательской деятельности в приоритетных областях приобретено новое оборудование. Вместе с тем коэффициент износа основных средств в УрФУ довольно значителен – 67,91 %.

Казанский ГАУ учрежден в 1922 году, университет имеет 35 объектов недвижимого имущества общей площадью 63,2 тыс. кв. м. Некоторые имущественные комплексы введены в эксплуатацию в XVIII веке. На основании Сведений (ф. 0507376) можно определить, что на 1 января 2023 года университетом полностью амортизированы жилые помещения и транспортные средства. На балансе университета названные объекты показаны по нулевой остаточной стоимости.

НИ ТПУ создано в 1896 году, университет располагает учебно-лабораторными, научно-исследовательскими помещениями, общежитиями, социальными и прочими объектами общей площадью более 327 тыс. кв. м. В 2022 году продолжалась модернизация имущественного комплекса университета. Коэффициент износа основных средств на 1 января 2003 года составляет 66,75 %.

Следует отметить низкий коэффициент износа основных средств у следующих образовательных организаций высшего образования: ДВФУ (25,16 %) и НИУ ВШЭ (29,56 %), что свидетельствует о высоком уровне технического состояния основных средств в названных университетах. В ДВФУ проводятся существенные работы по совершенствованию материально-технической базы. В 2022 году создан проект «Университетский квартал», в состав которого войдет 6 зданий, открыт дом научной коллаборации площадью 2000 кв. м, проведены мероприятия по развитию

лабораторной базы по приоритетным направлениям, приобретена новая мебель для учебных аудиторий и т. д.

На основании данных о первоначальной, остаточной стоимости, сумме накопленной амортизации нематериальных активов определим коэффициенты износа и годности на 1 января 2023 года у образовательных организаций высшего образования (Таблица 3.18).

На Рисунке 3.9 приведены университеты, у которых максимальные значения коэффициента износа и минимальные значения коэффициента годности нематериальных активов.

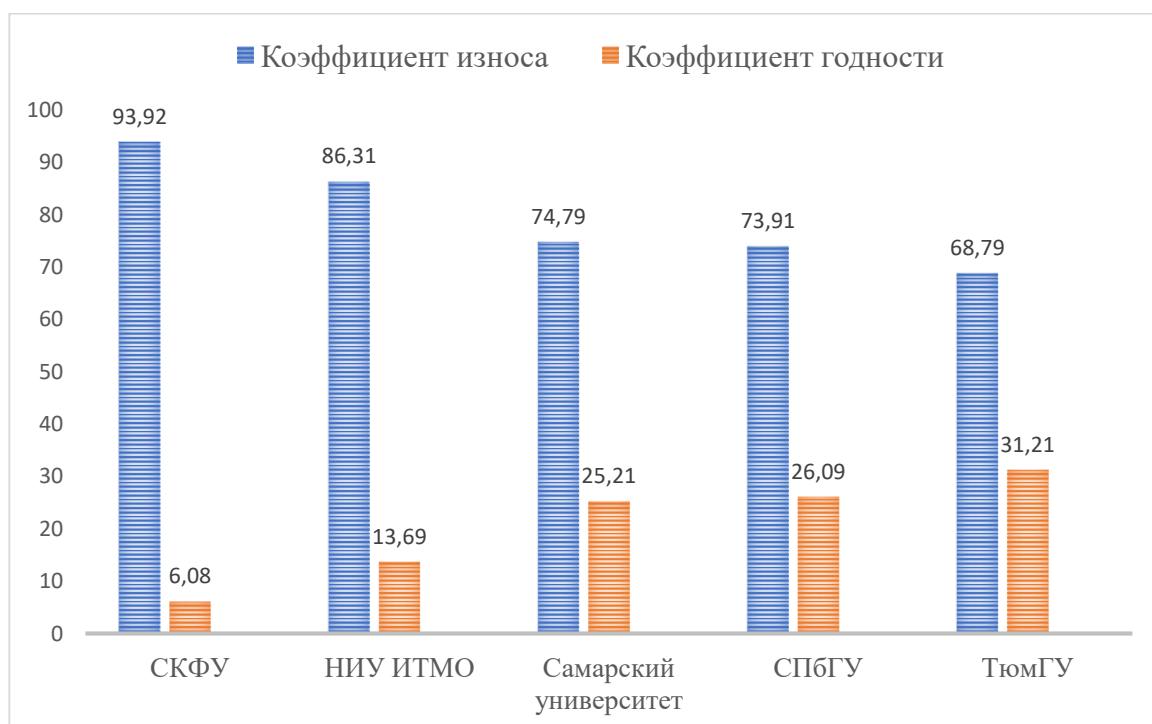


Рисунок 3.9 – Коэффициенты износа и годности НМА университетов
на 1 января 2023 г., в %

Источник: составлено автором.

Данные показывают высокие коэффициенты износа нематериальных активов у таких университетов, как СКФУ, НИУ ИТМО, Самарский университет, СПбГУ и ТюмГУ. Это означает, что более чем на 68 % стоимости нематериальных активов в названных университетах списано на текущие расходы в предшествующих периодах.

Таблица 3.18 – Коэффициенты износа и годности нематериальных активов университетов на 1 января 2023 г.

Образовательная организация высшего образования	Первоначальная стоимость, руб., коп.	Сумма накопленной амортизации, руб., коп.	Коэффициент износа, %	Остаточная стоимость, руб., коп.	Коэффициент годности, %
МГУ	446 946 238,91	292 470 263,35	65,44	154 475 975,56	34,56
СПбГУ	44,932,408,57	33,209,695,21	73,91	11,722,713,36	26,09
ДВФУ	43 595 250,38	20 159 976,29	46,24	23 435 274,09	53,76
НИУ ВШЭ	703 598 389,65	316 352 423,51	44,96	387 245 966,14	55,04
РУДН	231,379,903,53	153,872,932,37	66,50	77,506,971,16	33,50
НГУ	163,530,544,20	12,362,756,18	7,56	151,167,788,02	92,44
Новосибирский ГАУ	1,703,808,27	988,989,22	58,05	714,819,05	41,95
ТюмГУ	10,426,922,29	7,172,269,66	68,79	3,254,652,63	31,21
НИ ТПУ	68 395 951,74	31 433 798,12	45,96	36 962 153,62	54,04
КФУ	31 043 694,93	15 685 850,93	50,53	15 357 844,00	49,47
НИЯУ МИФИ	116 801 614,95	72 734 716,20	62,27	44 066 898,75	37,73
НИТУ МИСИС	95 332 223,42	47 877 958,22	50,22	47 454 265,20	49,78
СКФУ	35 787 752,00	33 611 171,20	93,92	2 176 580,80	6,08
УрФУ	77 853 806,11	52 727 428,45	67,73	25 126 377,66	32,27
НИУ ИТМО	166 212 632,43	143 454 457,96	86,31	22 758 174,47	13,69
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	279 628 977,83	12 827 223,90	4,59	266 801 753,93	95,41
Финуниверситет	76 086 277,70	15 370 184,79	20,20	60 716 092,91	79,80
ЮФУ	12 062 273,52	7 297 230,47	60,50	4 765 043,05	39,50
Самарский университет	17 343 618,59	12 971 697,30	74,79	4 371 921,29	25,21
МФТИ	85 184 638,18	28 728 364,95	33,72	56 456 273,23	66,28

Источник: составлено автором.

Довольно низкий показатель износа нематериальных активов у НГУ (7,56 %) и СПбГЭТУ «ЛЭТИ» (4,59 %), в которых по НМА начисляется амортизация линейным методом исходя из срока, в течение которого планируется использование объекта в деятельности университетов.

В бухгалтерском балансе должны быть приведены данные о внеоборотных материальных запасах, которые используются в течение периода свыше 12 месяцев. Анализ информации, представляемый в балансах университетов, показал, что из 21 исследуемой нами образовательной организации высшего образования данные о внеоборотных материальных запасах в 2022 году привели только 9 университетов, средняя их доля в составе материальных запасов составляет 0,03 %. В 2023 году данные представили 7 университетов со средним значением 0,06 %, о чем свидетельствуют данные Таблицы 3.19.

ППА в балансе должны быть представлены с подразделением на краткосрочные и долгосрочные. Из 21 исследуемой нами образовательной организации высшего образования половина университетов в бухгалтерском балансе не выделяют долгосрочные ППА (Таблица 3.20), поскольку срок действия договора аренды имущественных объектов в большинстве случаев не превышает одного года.

На Рисунке 3.10 приведены университеты, у которых наибольшая доля долгосрочных ППА в общей их стоимости. В Финансовом университете в 2022 году эта доля составляла 92,72, в 2023 году – 93,77 %. В НИЯУ МИФИ доля долгосрочных ППА в 2023 году увеличилась на 18,92 пункта по сравнению с предыдущим периодом. НИУ ВШЭ в 2022 году не отражало долгосрочных ППА в балансе, в 2023 году их сумма составила 552 810 тыс. руб., а удельный вес – 91,22 % в общей их стоимости.

В составе ППА в Новосибирском ГАУ и Казанском ГАУ на 1 января 2023 года наибольшую долю составляют права пользования нефинансовыми активами (93,42 и 98,62 %).

Таблица 3.19 – Структура материальных запасов образовательных организаций высшего образования

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Материальные запасы по остаточной стоимости, руб., коп.	В том числе внеоборотные, руб., коп.	Доля внеоборотных материальных запасов, %	Материальные запасы по остаточной стоимости, руб., коп.	В том числе внеоборотные, руб., коп.	Доля внеоборотных материальных запасов, %
МГУ	1 120 394 099,32	365 435,09	0,03	1 219 117 558,53	168 412,85	0,01
СПбГУ	1 614 040 725,15	174 049,74	0,01	1 852 160 076,24	–	–
ДВФУ	1 301 499 086,30	–	–	1 460 968 296,57	976,00	0,00
НИУ ВШЭ	687 837 292,63	32 108,72	0,01	802 838 308,53	88 339,33	0,01
РУДН	426 527 871,71	–	–	498 621 237,06	–	–
НГУ	308 430 457,45	–	–	308 494 088,63	–	–
Новосибирский ГАУ	58 881 452,16	–	–	50 686 938,14	–	–
Казанский ГАУ	29 030 145,26	–	–	29 441 315,02	–	–
ТюмГУ	289 265 846,27	–	–	344 264 497,99	1 015 233,03	0,29
НИ ТПУ	210 541 014,45	–	–	232 283 223,17	–	–
КФУ	775 023 453,05	97 167,68	0,01	229 708 686,68	67 522,00	0,03
НИЯУ МИФИ	489 247 935,98	341 899,67	0,07	476 897 802,80	–	–
НИТУ МИСИС	90 571 149,89	–	–	47 764 888,44	–	–
СКФУ	185 415 866,19	36 750,88	0,02	243 600 182,35	–	–
УрФУ	452 058 439,00	115 737,47	0,03	803 398 479,21	–	–
НИУ ИТМО	315 915 284,24	29 990,09	0,01	465 863 688,25	29 990,09	0,01
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	50 931 105,18	–	–	68 033 604,49	–	–
Финуниверситет	214 877 074,64	–	–	216 848 982,65	–	–
ЮФУ	303 532 951,15	117 668,05	0,04	275 856 125,63	6 888,93	0,01
Самарский университет	133 235 320,72	–	–	171 143 704,33	–	–
МФТИ	657 865 652,67	–	–	1 040 168 994,57	–	–
Среднее значение	0,03			0,06		

Источник: составлено автором

Таблица 3.20 – Структура прав пользования активами университетов

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	ППА по остаточной стоимости, руб., коп.	В том числе долгосрочные, руб., коп.	Доля долгосрочных ППА, %	ППА по остаточной стоимости, руб., коп.	В том числе долгосрочные, руб., коп.	Доля долгосрочных ППА, %
МГУ	73 349 081,35	1 927 383,07	2,63	194 611 378,80	1 299 931,45	0,67
СПбГУ	252,510,433,92	–	–	403 322 624,88	–	–
ДФУ	386 025 133,40	–	–	329 271 724,45	–	–
НИУ ВШЭ	830 408 641,16	–	–	606 028 627,28	552 810 876,90	91,22
РУДН	33,967,167,82	–	–	43 462 005,52	–	–
НГУ	96,631,952,64	78,063,064,30	80,78	90 243 009,32	75 806 072,92	84,00
Новосибирский ГАУ	35,490,368,70	32,153,319,20	90,60	14 103 642,51	12 070 692,45	85,59
Казанский ГАУ	21 567 688,04	–	–	39 884 771,08	–	–
ТюмГУ	537,793,069,30	–	–	355 381 439,11	–	–
НИ ТПУ	231 408 432,43	–	–	206 003 556,95	–	–
КФУ	88,859,393,72	26,034,068,07	29,30	87 942 895,70	59 084 245,39	67,18
НИЯУ МИФИ	115 966 132,83	88 517 260,74	76,33	78 285 455,86	74 568 490,27	95,25
НИТУ МИСИС	97 339 760,84	10 354 056,02	10,64	39 522 887,14	448,62	0,00
СКФУ	176 987 561,04	–	–	177 747 524,90	–	–
УрФУ	146 746 301,06	95 365 419,74	64,99	959 698 530,42	78 399 289,72	8,17
НИУ ИТМО	155 553 143,51	–	–	130 601 323,07	–	–
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	46 160 739,91	37 704 418,24	81,68	44 374 878,45	33 743 279,42	76,04
Финуниверситет	492 162 873,35	456 323 921,57	92,72	457 118 950,90	428 624 047,27	93,77
ЮФУ	8 162 380,50	–	–	708 092 414,82	–	–
Самарский университет	60 029 558,39	–	–	72 876 300,37	–	–
МФТИ	105 381 452,07	62 892 371,88	59,68	92 223 340,93	58 819 233,17	63,78

Источник: составлено автором.

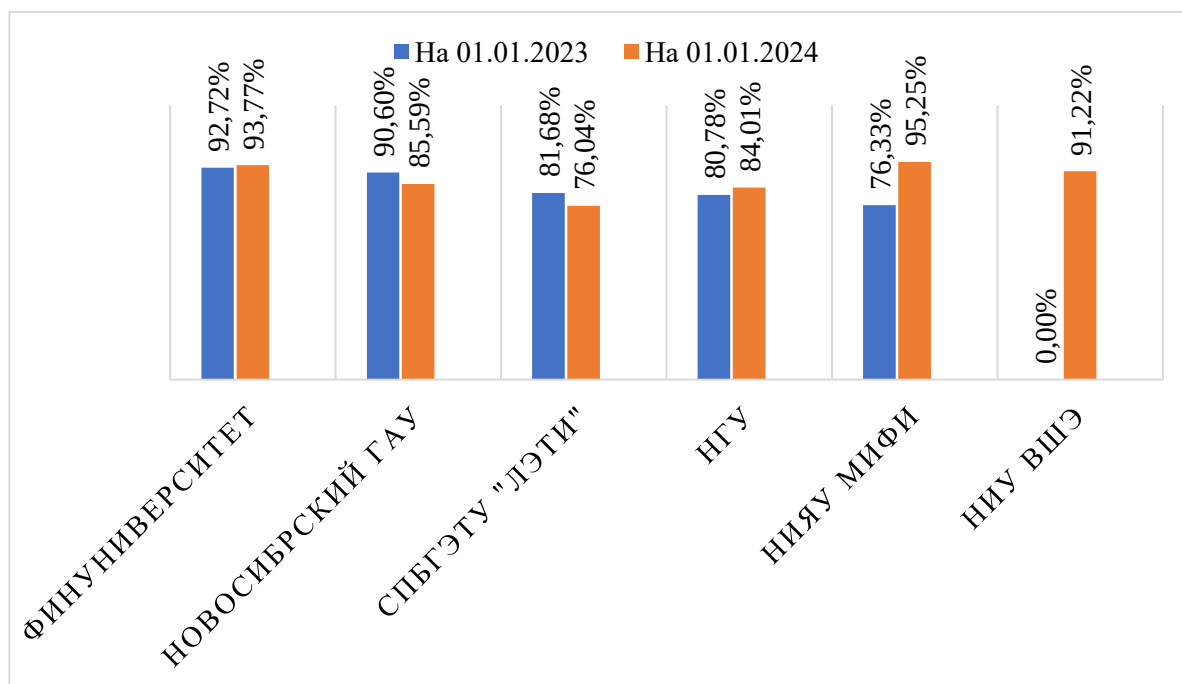


Рисунок. 3.10 – Доля долгосрочных ППА в общей стоимости университетов, в %

Источник: составлено автором.

Это подтверждается Сведениями о движении нефинансовых активов. Доля прав пользования НМА (в частности, прав пользования программным обеспечением и базами данных) в общей сумме ППА в Новосибирском ГАУ составляет 6,58, в Казанском ГАУ – 1,38 %.

На основании положений Инструкции [113] информация о вложениях во внеоборотные нефинансовые активы должна быть представлена отдельной статьей баланса. Девять из 21 исследуемой нами образовательной организации всю сумму вложений в нефинансовые активы отражают как внеоборотные, четыре университета отдельно не выделяют вложения во внеоборотные нефинансовые активы, что подтверждается данными Таблицы 3.21.

РУДН в 2022 году не показывал в балансе данные объекты, в 2023 году отразил внеоборотные вложения в нефинансовые активы в размере 100 % от общей стоимости.

Таблица 3.21 – Структура вложений в нефинансовые активы университетов

Образовательная организация высшего образования	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Вложения нефинансовые активы, руб., коп.	В том числе внеоборотные, руб., коп.	Доля внеоборотных вложений, %	Вложения нефинансовые активы, руб., коп.	В том числе внеоборотные, руб., коп.	Доля внеоборотных вложений, %
МГУ	270 626 721,53	21 907 469,77	8,09	4 034 787 569,05	3 922 604 863,05	97,22
СПбГУ	3 717 781 300,75	3 717 306 673,57	99,9	3 987 761 707,13	3 983 926 749,83	99,99
ДФУ	770 713 223,86	770 713 223,86	100,0	789 336 149,31	789 300 474,26	99,99
НИУ ВШЭ	1 958 738 434,53	1 958 738 434,53	100,0	430 570 022,84	430 570 022,84	100,0
РУДН	513 967 405,73	–	–	577 829 766,14	577 829 766,14	100,0
НГУ	1 571 397 777,28	1 571 397 777,28	100,0	5 027 341 896,06	249 110 796,78	4,96
Новосибирский ГАУ	125 814 577,11	113 939 227,28	90,56	45 898 385,22	26 114 088,40	56,90
Казанский ГАУ	19 858 585,00	19 858 585,00	100,0	19 742 385,00	19 742 385,00	100,0
ТюмГУ	936 534 840,21	936 534 840,21	100,0	2 049 905 644,80	2 049 905 644,80	100,0
НИ ТПУ	41 478 533,73	41 478 533,73	100,0	208 380 159,92	208 380 159,92	100,0
КФУ	188 707 126,97	25 097 848,49	13,30	121 580 778,13	–	–
НИЯУ МИФИ	1 349 922 936,61	1 349 922 936,61	100,0	92 464 927,04	92 464 927,04	100,0
НИТУ МИСИС	339 957 626,28	234 107 238,78	68,86	233 320 834,14	229 919 255,45	98,54
СКФУ	352 198 544,53	351 234 172,79	99,73	411 420 319,23	410 455 947,49	99,77
УрФУ	1 988 994 407,11	1 986 438 760,29	99,87	740 552 576,29	718 118 476,40	96,97
НИУ ИТМО	10 236 770,85	10 236 770,85	100,0	44 805 366,99	44 805 366,99	100,0
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	26 500 244,57	–	–	63 700 917,41	–	–
Финуниверситет	313 540 630,47	–	–	366 125 932,25	–	–
ЮФУ	278 848 111,02	278 848 111,02	100,0	261 652 448,65	261 652 448,65	100,0
Самарский университет	60 504,38	–	–	60 504,38	–	–
МФТИ	1 888 511 588,95	1 873 030 803,59	99,18	2 150 043 510,73	2 134 349 588,20	99,27

Источник: составлено автором.

Весьма незначительную долю вложений во внеоборотные нефинансовые активы в 2022 году показывали МГУ (8,09 %) и КФУ (13,30 %), в 2023 году в НГУ эта доля составила 4,96 %. На основании Сведений о движении нефинансовых активов анализируем состав и структуру вложений в нефинансовые активы некоторых университетов (Приложение 16).

Данные Приложения показывают, что при формировании показателей бухгалтерского баланса университеты неоднозначно классифицируют вложения в нефинансовые активы. РУДН отдельно не выделяет вложения во внеоборотные нефинансовые активы, все вложения (в том числе в основные средства и нематериальные активы) показывает общей суммой. НИУ ВШЭ, напротив, все вложения квалифицирует как вложения во внеоборотные нефинансовые активы. Новосибирский ГАУ в составе таких вложений показывает только вложения в недвижимое имущество. Наиболее верный подход, на наш взгляд, у МФТИ, который в составе вложений во внеоборотные нефинансовые активы показывает инвестиции в основные средства, НМА, произведенные активы, права пользования НМА, а вложения в материальные запасы отражает общей суммой (можно считать их вложениями в оборотные нефинансовые активы). Разные подходы к квалификации и классификации вложений в нефинансовые активы университетов не позволяют достоверно оценить их финансовое положение и определить показатели ликвидности нефинансовых активов.

Весьма показательна информация в Сведениях, представляемых по форме 0503790, на основании которых можно делать вывод о затратах по строительству объектов. Так, НИУ ВШЭ на 1 января 2023 году в качестве объектов незавершенного строительства показал затраты по реконструкции учебного корпуса в режиме реставрации с приспособлением к современному использованию, строительству общежития на 600 мест, физкультурно-оздоровительного комплекса, а также нежилого здания, работы по которым не завершены. Вместе с тем в составе объектов незавершенного строительства числятся три объекта (в том числе гараж на 16 автомашин, комплекс

функциональной разгрузки), строительство которых было приостановлено в связи с отсутствием финансирования.

ЮФУ в Сведениях (ф. 0503790) показывает затраты на строительство учебного корпуса художественно-графического факультета Педагогического института и отмечает, что строительство этого объекта было приостановлено в связи с неудовлетворительной работой подрядной организации и судебными разбирательствами. Реконструкция здания Зональной научной библиотеки и Мемориального здания на 1 января 2023 года завершена, но для принятия к учету в качестве нефинансового актива требуется разрешение на ввод в эксплуатацию от Министерства культуры Ростовской области, так как это объекты культурного наследия.

Представление информации об объектах незавершенного строительства представляет интерес для пользователей бухгалтерской отчетности в целях принятия ими соответствующих управленческих решений.

Заключение

На основании проведенного исследования, направленного на развитие теоретических основ и организационно-методического обеспечения бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования, сформулированы следующие выводы и предложения, соответствующие поставленным задачам.

1. Нефинансовые активы представляют собой интегрированный объект бухгалтерского наблюдения, объединяющий разнообразные учетные объекты. В диссертации выявлено несоответствие типологии нефинансовых активов (права пользования активами, запасы и нематериальные активы), представленное в федеральных стандартах, Едином плане счетов и Балансе государственной образовательной организации высшего образования. В результате проведенного исследования автором систематизированы теоретические положения и определен состав нефинансовых активов, как интегрированного объекта бухгалтерского наблюдения и уточнена экономическая сущность актива применительно к специфике деятельности образовательных организаций, с целью совершенствования их оценки, учета и раскрытия в отчетности.

2. Изучение действующей практики оценки нефинансовых активов в вузах, на примере учетных политик 26 ведущих российских университетов показало отсутствие единообразия состава затрат, включаемых в первоначальную стоимость активов; критериев существенности для признания и замены частей объектов основных средств; порядка изменения балансовой стоимости в результате модернизации и реконструкции; методик пересчета амортизации при переоценке. В результате, с целью повышения достоверности учетной информации и повышения качества финансового управления нефинансовыми активами, в качестве основного практического метода оценки основных средств предложено использование метода

амортизированной стоимости замещения; для оценки биологических активов и прав пользования недвижимостью даны рекомендации по определению справедливой стоимости.

3. Изучение практики учета нефинансовых активов в российских университетах позволило обосновать необходимость выделения активов культурного наследия в отдельную аналитическую группу в составе основных средств. Внедрение данного механизма учета позволит не только обеспечить сохранность и контроль за активами культурного наследия, но и сформировать достоверную информационную базу для принятия обоснованных управленческих решений по их содержанию, реставрации и эффективному использованию. Разработанный в исследовании алгоритм последующей оценки объекта основных средств при замене его составных частей позволит объективно рассчитывать новую балансовую стоимость объекта после модернизации или ремонта.

4. Установлено отсутствие инструментов регламентации процедуры тестирования на обесценение в учетной практике российских образовательных организаций. В результате автором сформирована система внешних и внутренних признаков возможного обесценения активов, установлена объективная последовательность действий при проведении тестирования на обесценение и разработана авторская форма первичного учетного документа «Акт об обесценении активов, генерирующих денежные потоки» для унификации процесса документирования результатов тестирования. Предложенный методический подход обеспечивает формирование в отчетности показателей активов в нетто-оценке, соответствующей требованиям ФСБУ ГС.

5. Для устранения проблемы информационного обеспечения экономического анализа состава и структуры нефинансовых активов образовательных организаций, источников их финансового обеспечения разработана новая детализированная структура первого раздела Бухгалтерского баланса, а также форма таблицы для раскрытия информации в

Пояснениях к бухгалтерской отчетности, позволяющая показать состав, движение и обеспеченность основными средствами в разрезе источников финансового обеспечения, детализировать информацию о поступлении и выбытии материальных запасов с указанием причин, раскрыть данные о сформированных резервах под снижение стоимости активов. Предложенные рекомендации формируют релевантную информацию для оценки эффективности использования нефинансовых активов и принятия обоснованных управленческих решений, направленных на развитие материально-технической и интеллектуальной базы образовательных организаций высшего образования.

Разработанные теоретические и прикладные положения формируют информационную основу для эффективного управления ресурсным потенциалом университетов и способствуют принятию обоснованных управленческих решений. Перспективы дальнейших исследований заключаются в углубленной разработке отраслевых стандартов и методических рекомендаций по учету нефинансовых активов вузов с учетом их специфики, совершенствовании учета интеллектуальной собственности и НИОКР, цифровизации учетных процессов через внедрение технологий блокчейн и ERP-систем, проведении международных сопоставлений практики учета, а также в методологическом развитии подходов к оценке активов и исследовании взаимосвязи качества учета с рейтингами университетов.

Список условных сокращений

МСФО	Международный стандарт финансовой отчетности
МСФО ОС	Международный стандарт финансовой отчетности общественного сектора
МОиН РФ	Министерство образования и науки Российской Федерации
ТОП 5-100	Государственная программа поддержки крупнейших российских вузов
ФСБУ ГС	Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора
ФСБУ ГФ	Федеральный стандарт бухгалтерского учета государственных финансов
ФГБОУ ВО	Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
ФГАОУ ВО	Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
БГМУ	Башкирский государственный медицинский университет Министерства здравоохранения РФ
БФУ	Балтийский федеральный университет им. Иммануила Канта
ВГЛТУ	Воронежский государственный лесотехнический университет им. Г. Ф. Морозова
ВолгГТУ	Волгоградский государственный технический университет
ВолГУ	Волгоградский государственный университет
ДВГУПС	Дальневосточный государственный университет путей сообщения
ДВФУ	Дальневосточный федеральный университет
ИГМУ	Иркутский государственный медицинский университет Министерства здравоохранения РФ
ИРНИТУ	Иркутский национальный исследовательский технический университет
Казанская консерватория	Казанская государственная консерватория им. Н. Г. Жиганова
Казанская ГАВМ	Казанская государственная академия ветеринарной медицины им. Н. Э. Баумана

Казанский ГАУ	Казанский государственный аграрный университет
КНИТУ-КАИ	Казанский национальный исследовательский технический университет имени А. Н. Туполева
К(П)ФУ	Казанский (Приволжский) федеральный университет
КФУ им. В.И. Вернадского	Крымский федеральный университет им. В. И. Вернадского
МАИ	Московский авиационный институт (национальный исследовательский университет)
МГУ	Московский государственный университет имени М. В. Ломоносова
МГТУ им. Н.Э. Баумана	Московский государственный технический университет им. Н. Э. Баумана (национальный исследовательский университет)
МГТУ	Мурманский государственный технический университет
МИИГАиК	Московский государственный университет геодезии и картографии
МФТИ	Московский физико-технический институт (национальный исследовательский университет)
НГУ	Новосибирский национальный исследовательский государственный университет
НИ ТПУ	Национальный исследовательский Томский политехнический университет
НИТУ МИСиС	Национальный исследовательский технологический университет НИТУ «МИСиС»
НИУ «БЕЛГУ»	Белгородский государственный национальный исследовательский университет
НИУ ВШЭ	Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики»
НИУ ИТМО	Санкт-Петербургский национальный исследовательский университет информационных технологий, механики и оптики
НИУ МСГУ	Национальный исследовательский Московский государственный строительный университет
НИЯУ МИФИ	Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ»
ННГУ	Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет имени Н. И. Лобачевского
Новосибирский ГАУ	Новосибирский государственный аграрный университет
ОГУ	Оренбургский государственный университет

ОмГУ	Омский государственный университет им. Ф. М. Достоевского
ПГНИУ	Пермский государственный национальный исследовательский университет
ПНИПУ	Пермский национальный исследовательский политехнический университет
ПСПбГМУ	Первый Санкт-Петербургский государственный медицинский университет им. И. П. Павлова Министерства здравоохранения РФ
РГУ нефти и газа	Российский государственный университет нефти и газа (национальный исследовательский университет) им. И. М. Губкина
РНИМУ	Российский национальный исследовательский медицинский университет имени Н. И. Пирогова Министерства здравоохранения РФ
РУДН	Российский университет дружбы народов
РЭУ	Российский экономический университет им. Г. В. Плеханова
РязГМУ	Рязанский государственный медицинский университет им. академика И. П. Павлова Министерства здравоохранения РФ
Самарский университет	Самарский национальный исследовательский университет имени академика С. П. Королева
САФУ	Северный (Арктический) федеральный университет им. М. В. Ломоносова
СВФУ	Северо-Восточный федеральный университет им. М. К. Аммосова
СГЭУ	Самарский государственный экономический университет
СГУ	Саратовский национальный исследовательский государственный университет имени Н. Г. Чернышевского
СибГМУ	Сибирский государственный медицинский университет Министерства здравоохранения РФ
СКФУ	Северо-Кавказский федеральный университет
СПбГАСУ	Санкт-Петербургский государственный архитектурно-строительный университет
СПбГУ	Санкт-Петербургский государственный университет
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	Санкт-Петербургский государственный электротехнический университет «ЛЭТИ» им. В. И. Ульянова (Ленина)
СПГУ	Санкт-Петербургский горный университет
СПбПУ	Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого

СФУ	Сибирский федеральный университет
ТГУ	Национальный исследовательский Томский государственный университет
ТюмГУ	Тюменский государственный университет
УрГЭУ	Уральский государственный экономический университет
УрФУ	Уральский федеральный университет
Финуниверситет	Финансовый университет при Правительстве РФ
ЮУрГУ	Южно-Уральский государственный университет (национальный исследовательский университет)
ЮФУ	Южный федеральный университет
ОЦДИ	Особо ценное движимое имущество
НИОКР	Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы
НМА	Нематериальные активы
ОС	Основные средства
СГС	Стандарт государственного сектора
РПБУ	Российские положения по бухгалтерскому учету
Актив ГДП	Актив, генерирующий денежные потоки
Актив нГДП	Актив, не генерирующий денежные потоки
ЕГДП	Единица, генерирующая денежные потоки
СНС	Система национальных счетов
ППА	Права пользования активами
СПИ	Срок полезного использования
СМИ	Средства массовой информации
ЕГРН	Единый государственный реестр недвижимости
АРМ	Автоматизированное рабочее место
МФУ	Многофункциональное устройство
ГСМ	Горюче-смазочные материалы
ТРУ	Товары, работы, услуги
РИД	Результат интеллектуальной деятельности

Список литературы

1. Адаменко, А. А. Нормативно-правовая база ведения учета и составления финансовой отчетности в Российской Федерации / А. А. Адаменко, О. Н. Ордынская – DOI 10.24411/2309-4788-2020-10300 // Естественно-гуманитарные исследования. – 2020. – № 29 (3). – С. 417–420.
2. Адаменко, А. А. Повышение эффективности управления персоналом в структурах государственного управления / А. А. Адаменко, Н. А. Гончарова, Е. А. Черкалин – DOI 10.24412/2304-6139-2020-10585 // Вестник Академии знаний. – 2020. – № 40 (5). – С. 12–17.
3. Адаменко, А. А. Модель учета основных средств в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности / А. А. Адаменко, М. А. Столярова, Т. Е. Хорольская – DOI 10.24412/2304-6139-2020-10585 // Вестник Академии знаний. – 2020. – № 40 (5). – С. 12–17.
4. Роль бюджетной системы в обеспечении экономической безопасности / А. А. Адаменко, А. А. Храмченко, В. А. Тютюникова, С. П. Гвозденко // Вестник Академии знаний. – 2024. – № 2 (61). – С. 475–479
5. Акашева, В. В. Новый порядок учета основных средств в организациях государственного сектора / В. В. Акашева // Экономические исследования и разработки. – 2017. – № 11 (37). – С. 133–140.
6. Алавердян, К. И. Международный опыт составления консолидированных финансовых отчетов в общественном секторе / К. И. Алавердян, Р. А. Алексанян, С. А. Табалина. – DOI 10.31107/2075-1990-2018-4-103-114 // Финансовый журнал. – 2018. – № 4. – С. 103–114.
7. Алейникова, М. Ю. Обесценение активов – новый факт хозяйственной жизни для организаций государственного сектора / М. Ю. Алейникова // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. – 2017. – № 5-6. – С. 68–74.

8. Арбатская, Т. Г. Учет природного капитала в условиях реформирования бухгалтерского учета общественного сектора / Т. Г. Арбатская. – DOI: 10.17150/2411-6262.2021.12(1).9 – Текст: электронный // Baikal Research Journal. – 2021. – Т. 12. – № 1. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-prirodnogo-kapitala-v-usloviyah-reformirovaniya-buhgalterskogo-ucheta-obschestvennogo-sektora> (дата обращения 08.04.2024).

9. Арбатская, Т. Г. Современное состояние бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы / Т. Г. Арбатская. – DOI 10.24891/ia.25.4.432 // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – Т. 25, № 4. – С. 432–458.

10. Аргучинцев, Д. А. Переход сектора государственного управления на международные стандарты финансовой отчетности. Основные определения и проблемы / Д. А. Аргучинцев. – Текст: электронный // Бизнес-образование в экономике знаний. – 2017. – № 3 (8). – С. 4–8. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perehod-sektora-gosudarstvennogo-upravleniya-na-mezhdunarodnye-standarty-finansovoy-otchetnosti-osnovnye-opredeleniya-i-problemy/viewer> (дата обращения: 08.04.2024).

11. Арнольд, К. И. Опыт гражданской бухгалтерии. Часть 1. Теория о ведении бухгалтерских книг по гражданской службе / К. И. Арнольд. – Санкт-Петербург : Типография Департамента внешней торговли, 1814. – 44 с.

12. Арнольд, К. И. О системе государственного счетоводства / К. И. Арнольд. – Санкт-Петербург : Типография Медицинского департамента Министерства внутренних дел, 1823. – 240 с.

13. Арсеньева, А. Р. Начинаем применять СГС «Биологические активы» / А. Р. Арсеньева // Бюджетный учет. – 2022. – № 1 (205). – С. 35–43.

14. Бухгалтерский учет : учебник / А. С. Бакаев, П. С. Безруких, Н. Д. Врублевский [и др.] ; под ред. П. С. Безруких. – [4-е изд., перераб. и доп.]. – М. : Бухгалт. учет, 2002. – 718 с. – (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

15. Бакаев, А. С. Толковый бухгалтерский словарь / А. С. Бакаев. – Москва : Бухгалтерский учет, 2006. – 176 с.
16. Барац, С. М. Курс двойной бухгалтерии / С. М. Барац. – Санкт-Петербург : Типография Стасюлевича М. М., 1905. – 681 с.
17. Беспалов, М. В. Общие принципы учета нефинансовых активов в бюджетных учреждениях / М. В. Беспалов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. – № 17. – С. 2–9.
18. Беспалов, М. В. Об учете однотипных основных средств в бюджетных образовательных учреждениях / М. В. Беспалов. – DOI 10.26794/2408-9393-2020-7-1-15-26 // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – № 7 (1). – С. 15–26.
19. Блатов, Н. А. Балансоведение: курс общий / Н. А. Блатов. – Ленинград; Москва : Государственное торговое издательство, 1931. – 320 с.
20. Бобрышев, А. Н. Трансформация данных бухгалтерского баланса в управленческий балансовый отчет / А. Н. Бобрышев // Вестник АПК Ставрополя. – 2016. – № S1. – С. 162–166.
21. Бобрышев, А. Н. Концептуальные основы управленческого учета в учреждениях бюджетной сферы / А. Н. Бобрышев, А. В. Фролов, Н. Р. Заргарян. – DOI 10.17308/meps/2078-9017/2022/7/113-126 // Современная экономика: проблемы и решения. – 2022. – № 7 (151). – С. 113–126.
22. Бусуек, Н. А. Учет и оценка активов и обязательств организаций государственного сектора в условиях перехода на федеральные стандарты бухгалтерского учета (ФСБУ) / Н. А. Бусуек, Л. М. Макарова // Вестник Московского финансово-юридического университета. – 2019. – № 3. – С. 62–73.
23. Варпаева, И. А. Оценка нефинансовых активов учреждений / И. А. Варпаева // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2011. – № 21 (285). – С. 2–7.
24. Вахрушина, М. А. Внешняя финансовая отчетность вузов: особенности и проблемы многообразия / М. А. Вахрушина, Н. Д. Князюк //

Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. – 2019. – № 3. – С. 4–11.

25. Вахрушина, М. А. Состояние и проблемы реформирования предприятий государственного сектора России / М. А. Вахрушина // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях – 2019. – № 6. – С. 11–16.

26. Вахрушина, М. А. Раскрытие информации об интеллектуальном капитале вузов: теория и практика : монография / М. А. Вахрушина, А. А. Вахрушина. – Москва : ИНФРА-М, 2021. – 263 с. – (Научная мысль). – ISBN 978-5-16-017011-4. – DOI 10.12737/1510416.

27. Вейцман, Н. Р. Курс балансоведения / Н. Р. Вейцман. – Москва : Центросоюз, 1927. – 241 с.

28. Галаган, А. М. Общественное счетоведение / А. М. Галаган. – Москва : Издание книжного магазина «Высшая Школа», 1915. – 132 с.

29. Галаган, А. М. Общественное счетоведение: курс лекций с приложением форм документов и книг. – Изд. 2-е, перераб. и доп. / А. М. Галаган. – Москва : Издание книжного магазина «Высшая Школа», 1918. – 317 с.

30. Гальдикас, В. А. Инвестиционная недвижимость как объект основных средств / В. А. Гальдикас, П. Н. Гальдикас // Экономика, право и управление. – 2018. – № 7. – С. 47–50.

31. Городилов, М. А. Использование международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора в целях подготовки финансовой отчетности вузами для последующего применения бенчмаркинга / М. А. Городилов, А. В. Черткова. – DOI 10.24891/ia.21.11.1253 // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Т. 21, № 11 (449). – С. 1253–1266.

32. Горынин, В. В. Развитие учетного обеспечения для управления нефинансовыми активами в бюджетных организациях / В. В. Горынин // Экономика и предпринимательство. – 2016. – № 8 (73). – С. 587–594.

33. Гринь, О. С. Учет прав на результаты интеллектуальной деятельности в научных и образовательных организациях / О. С. Гринь // Журнал Суда по интеллектуальным правам. – 2021. – № 3 (33). – С. 52–60.

34. Гришанова, С. В. Влияние финансовой отчетности и раскрытия информации на инновации / С. В. Гришанова, В. С. Яковенко, Т. В. Скребцова // Вестник Института дружбы народов Кавказа (Теория экономики и управления народным хозяйством). Экономические науки. – 2021. – № 3 (59). – С. 60–68.

35. Очерки по теории и истории бухгалтерского учета : монография / Ю. Н. Гузов, М. М. Гурская, А. Л. Дмитриев [и др.]. – Москва : Проспект, 2016. – 464 с.

36. Гюгли, Ф. Двойная камеральная бухгалтерия / Ф. Гюгли. – Петроград : Издание книгоиздательства «Коммерческая Литература», 1916. – 132 с.

37. Денисенко, Е. С. Экономическая сущность понятия «активы» и их классификация / Е. С. Денисенко // Актуальные вопросы экономических наук. – 2015. – № 44. – С. 105–111.

38. Домбровская, Е. Н. О применении МСФО в общественном секторе экономики России / Е. Н. Домбровская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2012. – № 19 (307). – С. 13–21.

39. Дружиловская, Т. Ю. Новые концептуальные основы разработки национальных стандартов бухгалтерского учета в секторе государственного управления / Т. Ю. Дружиловская, Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2014. – № 7. – С. 9–16.

40. Дружиловская, Т. Ю. Реформирование российского бухгалтерского учета организаций государственного сектора при переходе на новые учетные стандарты / Т. Ю. Дружиловская, Э. С. Дружиловская // Вестник Нижегородского университета им. Н. И. Лобачевского. Серия: Социальные науки. – 2015. – № 4 (40). – С. 18–26.

41. Дружиловская, Т. Ю. Учет обесценения активов организаций госсектора в системах российских и международных стандартов / Т. Ю. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 13. – С. 2–11.

42. Дружиловская, Э. С. Оценка нефинансовых активов в российском бухгалтерском учете : специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Эмилия Сергеевна Дружиловская ; Нижегородский государственный университет им. Н. И. Лобачевского. – Нижний Новгород, 2013. – 22 с.

43. Дружиловская, Э. С. Обесценение активов в учете государственного и негосударственного секторов / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – № 12 (420). – С. 2–15.

44. Дружиловская, Э. С. Последующая оценка основных средств в учете государственных и негосударственных секторов: развитие методики и терминологического пространства / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – № 15 (423). – С. 2–18.

45. Дружиловская, Э. С. Развитие процесса разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета в России / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 21. – С. 2–13.

46. Дружиловская, Э. С. Реформирование правил оценки произведенных активов в бухгалтерском учете организаций государственного и негосударственного секторов / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 24. – С. 2–16.

47. Дружиловская, Э. С. Совершенствование правил учета в стоимости активов затрат по заимствованиям организаций государственного и

негосударственного секторов / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 11. – С. 6–15.

48. Дружиловская, Э. С. Теоретические и методологические проблемы оценки произведенных активов в бухгалтерском учете и пути их решения / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 8. – С. 2–18.

49. Дружиловская, Э. С. Современный этап формирования систем федеральных стандартов бухгалтерского учета государственного и негосударственного секторов / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 7. – С. 12–21.

50. Дружиловская, Э. С. Затратный подход для определения справедливой стоимости по МСФО / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет. – 2023. – № 6. – С. 18–23.

51. Евзлин, З. П. Бюджетный контроль и система государственной отчетности при конституционном образе правления / З. П. Евзлин. – Санкт-Петербург : Типография В. Я. Мильштейна, 1913. – 164 с.

52. Егорова, Л. И. Проблемы признания результатов научно-технической деятельности в бюджетном учете / Л. И. Егорова // Экономика и предпринимательство. – 2015. – № 10-1 (63). – С. 1161–1165.

53. Бюджетные учреждения: планирование, учет, анализ и контроль : учебник / Д. А. Ендовицкий, Ю. И. Бахтурина, И. С. Бехтерева [и др.] ; под ред. Д. А. Ендовицкого. – Москва : КноРус, 2021. – 804 с. – ISBN 978-5-406-09259-0.

54. Ивашкевич, В. Б. Интегрированный учет в системе управления предприятием / В. Б. Ивашкевич. – Москва : Магистр : ИНФРА-М, 2018. – 124 с.

55. Квасов, С. А. Применение МСФО в общественном секторе экономики России / С. А. Квасов // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2015. – № 3 (31). – С. 96–102.

56. Клычова, Г. С. Научная дискуссия об экономической сущности нефинансовых активов в учреждениях высшего образования / Г. С. Клычова, Б. Р. Сахапов. – DOI 10.29039/2409-6024. – Текст: электронный // Russian Journal of Management. – 2023. – Т. 11, № 4. – URL: <https://naukaru.ru/ru/nauka/article/72606/view> (дата обращения: 05.04.2024).

57. Клычова, Г. С. Состав нефинансовых активов и их квалификационные характеристики / Г. С. Клычова, Б. Р. Сахапов. – DOI 10.24891/ia.27.3.264 // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – Т. 27, вып. 3. – С. 264–277.

58. Клычова, Г. С. Актуальные проблемы формирования информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности: направления совершенствования / Г. С. Клычова, Б. Р. Сахапов // Международный бухгалтерский учет. – 2025. – № 9. – С. 4-17

59. Ковалев, В. В. Справедливая стоимость в системе категорий бухгалтерского учета / В. В. Ковалев // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 17. – С. 67–72.

60. Ковалев, В. В. Как читать баланс. – 5-е изд., перераб. и доп. / В. В. Ковалев, В. В. Патров, В. А. Быков. – Москва : Финансы и статистика, 2006. – 762 с.

61. Ковалев, В. В. Анализ баланса, или как понимать баланс : учебно-практическое пособие / В. В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – Москва : Проспект, 2009. – 448 с.

62. Козменкова, С. В. Непроизведенные активы: особенности признания и оценки в организациях бюджетной сферы / С. В. Козменкова, Т. С. Маслова. – DOI 10.24891/ia.23.9.981 // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – Т. 23, вып. 9. – С. 981–995.

63. Козменкова, С. В. Сравнительный анализ оценки имущества в бухгалтерских стандартах / С. В. Козменкова, О. С. Егорова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2023. – № 19. – С. 2–16.

64. Комарова, Е. О. Применение МСФО в общественном секторе России / Е. О. Комарова // Экономика и управление. – 2015. – № 1. – С. 70–72.

65. Консолидированная финансовая отчетность СПбГЭУ «ЛЭТИ», подготовленная в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора на 31 декабря 2016 г. – Текст : электронный / СПбГЭУ «ЛЭТИ» : [официальный сайт]. – URL: https://www.lovepdf-compretu.ru/sveden/files/AZ_LETI_2016-essed.pdf (дата обращения: 30.03.2024).

66. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997). – Текст : электронный // КонсультантПлюс : [информационно-правовая ситема]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17312 (дата обращения: 05.11.2023).

67. Костюкова, Е. И. Организация учета и контроля материальных запасов в бюджетных учреждениях / Е. И. Костюкова, А. В. Фролов // Апрельские научные чтения имени профессора Л. Т. Гиляровской : материалы XI Международной научно-практической конференции, Воронеж, 8 апреля 2022 года. Часть 1. – Воронеж, 2022. – С. 34–37.

68. Постановка управленческого учета путем разработки системы бюджетирования на основе формирования финансовой структуры бюджетного учреждения / Е. И. Костюкова, А. Н. Бобрышев, А. В. Фролов [и др.]. – DOI 10.12737/2073-0462-2023-119-124 // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2023. – Т. 18, № 1 (69). – С. 119–124.

69. Кришталева, Т. И. Проблемы учета нефинансовых активов в организациях бюджетной сферы / Т. И. Кришталева // Вопросы экономики и права. – 2023. – № 2 (176). – С. 96–101.

70. Кришталева, Т. И. Основные принципы признания имущества в качестве нефинансовых активов и их реклассификация в организациях

бюджетной сферы / Т. И. Кришталева // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. – 2023. – № 3. – С. 17–26.

71. Куликова, Л. И. Интерпретация активов организации в соответствии с бухгалтерскими концепциями / Л. И. Куликова // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 21 – С. 36–45.

72. Куликова, Л. И. Федеральный стандарт для организаций государственного сектора «Основные средства»: новый подход к оценке объектов / Л. И. Куликова, И. И. Яхин // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – № 14. – С. 31–42.

73. Куликова, Л. И. Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: практика применения в России / Л. И. Куликова // Сборник научных статей по бухгалтерскому учету, экономическому анализу и аудиту, посвященных юбилею заслуженного профессора ННГУ им. Н. И. Лобачевского, доктора экономических наук Е. А. Мизиковского / Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н. И. Лобачевского. – Нижний Новгород, 2018. – С. 643–647.

74. Куликова, Л. И. Оценка необходимости формирования финансовой отчетности образовательных организаций высшего образования по МСФО ОС / Л. И. Куликова, И.И. Яхин // Развитие бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики в условиях современных стратегий хозяйственной деятельности : сб. науч. ст. Всероссийской научно-практической конференции, Н. Новгород, 13 января 2020 года / редкол.: И. Е. Мизиковский, Э. С. Дружиловская ; Нац. исслед. Нижегородский гос. ун-т им. Н.И. Лобачевского. – Нижний Новгород, 2020. – С. 100–105.

75. Куликова, Л. И. Практика первого применения международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора экономики / Л. И. Куликова, И. И. Яхин. – DOI 10.24891/ia.23.4.364 // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – Т. 23, № 4. – С. 364–383.

76. Куликова, Л. И. Проблемные аспекты практического применения МСФО ОС при формировании отчетности российскими образовательными организациями / Л. И. Куликова // Аудит. – 2021. – № 9. – С. 32–37.

77. Куликова, Л. И. Система регулирования бухгалтерского учета и отчетности в организациях бюджетной сферы: современное состояние и перспективы / Л. И. Куликова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 18. – С. 2–12.

78. Куликова, Л. И. Применение международных стандартов общественного сектора при формировании финансовой отчетности российскими университетами: методология и практика : монография / Л. И. Куликова, И. И. Яхин. – Москва : РУСАЙНС, 2022. – 120 с. – ISBN 978-5-466-01647-5.

79. Куликова, Л. И. Учетная политика образовательных учреждений при признании и оценке основных средств: практика применения / Л. И. Куликова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2023. – № 15. – С. 2–16.

80. Куликова, Л. И. Учет нематериальных активов, созданных учреждениями высшего образования как результата инновационной деятельности / Л. И. Куликова, Д. А. Яхина // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2024. – № 11(587). – С. 2–12.

81. Кутер, М. И. Введение в бухгалтерский учет : учебник / М. И. Кутер. – Краснодар : Просвещение-ЮГ, 2012. – 512 с.

82. Кучеров, А. В. Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: современное состояние и перспективы применения в России / А. В. Кучеров, О. В. Шибилева // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2013. – № 9 (56). – С. 110–115.

83. Лунский, Н. С. Краткий учебник коммерческой бухгалтерии / Н. С. Лунский. – Одесса : Типография Г.М. Левинсона, 1900. – 111 с.

84. Львова, Д. А. Истоки теории бухгалтерского учета общественного сектора экономики: монография / Д. А. Львова. – Санкт-Петербург : Изд-во Санкт-Петербургского государственного университета, 2014. – 160 с.

85. Львова, Д. А. Генезис бухгалтерского учета в общественном секторе экономики : специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / Львова Д. А. ; Санкт-Петербургский государственный университет. – Санкт-Петербург, 2017. – 34 с.

86. Львова, Д. А. Меркантилизм и камерализм Петра Великого в регулировании государственного предпринимательства / Д. А. Львова, С. Н. Карельская. – Санкт-Петербург : Скифия-Принт, 2022. – 344 с.

87. Марьясин, А. М. Методология признания убытков от обесценения нефинансовых активов / А. М. Марьясин. – DOI 10.31107/2075-1990-2018-6-128-135 // Финансовый журнал. – 2018. – № 6. – С. 128–135.

88. Маслова, Т. С. Практическое применение федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда» / Т. С. Маслова, М. А. Волчкова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 3. – С. 2–10.

89. Программа «Приоритет 2030». – Текст : электронный // Министерство науки и высшего образования Российской Федерации : [сайт]. – URL: <https://priority2030.ru/analytics> (дата обращения: 10.04.2024).

90. Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора : сборник : официальный перевод на русский язык. – Текст : электронный // Министерство финансов Российской Федерации : [сайт]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=16828-sbornik_mezhdunarodnye_standarty_finansovoi_otchetnosti_obshchestvennogo_sektora (дата обращения: 10.04.2024).

91. Мусина, О. В. Проблемы процесса формирования учетной политики государственного университета в соответствии с МСФО ОС / О. В.

Мусина // Вестник Самарской гуманитарной академии. Серия «Экономика». – 2015. – № 1 (15). – С. 97–103.

92. Мэтьюс, М. Р. Теория бухгалтерского учета : учебник / М. Р. Мэтьюс, М. Х. Б. Перера ; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – Москва : Аудит : ЮНИТИ, 1999. – 663 с.

93. Николаев, И. Р. Проблемы реальности баланса / И. Р. Николаев. – Ленинград : Типография ГУБФО, 1926. – 109 с.

94. Новохатская, М. Н. Проблемы формирования учетной информации о нефинансовых активах в бюджетной сфере / М. Н. Новохатская, Н. А. Горлова // Финансовый вестник. – 2020. – № 4. – С. 35–40.

95. Опальский, А. Ю. Порядок учета исключительных и неисключительных прав в 2021 году / А. Ю. Опальский // Бюджетный учет. – 2020. – № 12 (192). – С. 14–21.

96. Торги Российской Федерации. Недвижимость, земельные участки, транспорт и другое имущество : [сайт]. – URL: <https://torgi.gov.ru/new/public> (дата обращения: 08.04.2024). – Текст : электронный.

97. Государственная информационная система о государственных и муниципальных учреждениях (ГИС ГМУ) : [сайт]. – URL: <https://bus.gov.ru> (дата обращения: 18.04.2024). – Текст : электронный.

98. Проблемы учета произведенных активов бюджетных организаций в рамках федерального стандарта / Н. Н. Парасоцкая, В. А. Ильина, Н. В. Лутовинова, В. В. Чижикова // Бухгалтерский учет в налогообложении в бюджетных организациях. – 2022. – № 12. – С. 18–30.

99. Пащенко, Т. В. Реформирование системы бухгалтерского учета в государственном секторе / Т. В. Пащенко, А. А. Саначева // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 20. – С. 9–17.

100. Пешина, Э. В. Стандарты IPSAS: актуальные вопросы международной гармонизации / Э. В. Пешина, А. А. Репин // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 10. – С. 2–20.

101. Поленова, С. Н. К вопросу оценки по справедливой стоимости объектов бухгалтерского учета / С. Н. Поленова // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 1 (343). – С. 2–11.

102. Помазков, Н. С. Счетные теории / Н. С. Помазков. – Ленинград : Издательство «Экономическое образование, 1929. – 265 с.

103. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – URL: <http://economics.niv.ru/doc/dictionary/economical/fc/slovar-192-1.htm#zag-96> (дата обращения: 18.04.2024). – Текст : электронный.

104. Рожнова, О. В. Актуальные вопросы оценки по справедливой стоимости активов и обязательств / О. В. Рожнова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 23 (269). – С. 2–8.

105. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая : с изменениями на 24.07.2023 : [принят Государственной Думой 21.10.1994]. – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142 (дата обращения: 10.05.2024).

106. Об определении видов особо ценного движимого имущества : приказ Минобрнауки России от 31.10.2010 № 2261. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/71174608> (дата обращения: 15.12.2023).

107. Концептуальные основы представления финансовых отчетов. – Текст : электронный // Министерство финансов России : [сайт]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=117374-kontseptualnye_osnovy_predstavleniya_finansovykh_otchetov_dokument_kontseptualnye_osnovy_predstavleniya_finansovykh_otchetov_prinyat_sovetom_po_msfo._nastoyashchaya_publicats (дата обращения: 04.04.2024).

108. Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора

«Основные средства» : письмо Минфина России от 15.12.2017 № 02-07-07/84237. – Текст : электронный // Министерство финансов России : [сайт]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=121450 (дата обращения: 05.03.2024).

109. О направлении Методических рекомендаций по применению федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Нематериальные активы» : письмо Минфина России от 30.11.2020 № 02-07-07/104384. – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_371140 (дата обращения: 05.03.2024).

110. О направлении Методических рекомендаций по применению федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Биологические активы» : письмо Минфина России от 29.11.2021 № 02-07-07/96775. – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_402050 (дата обращения: 05.03.2024).

111. О направлении Методических рекомендаций по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы» : письмо Минфина России от 01.08.2019 № 02-07-07/58075. – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_330856 (дата обращения: 05.03.2024).

112. 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 01.12.2010 № 157н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/12180849> (дата обращения: 10.11.2023).

113. Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений : приказ Минфина России от 25.03.2011 № 33н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/12184447> (дата обращения: 10.05.2024).

114. Об утверждении Общих требований к порядку составления и утверждения отчета о результатах деятельности государственного (муниципального) учреждения и об использовании закрепленного за ним государственного (муниципального) имущества : приказ Минфина России от 02.11.2021 №171н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/403210182> (дата обращения: 03.05.2024).

115. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда» : приказ Минфина России от 31.12.2016 №258н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/71588992> (дата обращения: 14.04.2024).

116. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Биологические активы» : приказ Минфина России от 16.12.2020 № 310н. – Текст : электронный // Министерство финансов России : [сайт]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=132502-prikaz_minfin_rossii_ot_16.12.2020__310n_ob_utverzhdenii_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_gosudarstvennykh_finansov_biologicheskie_aktivy (дата обращения: 10.05.2024).

117. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы» : приказ Минфина России от 07.12.2018 № 256н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/72146396> (дата обращения: 14.04.2024).

118. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Затраты по заимствованиям» : приказ Минфина России от 15.11.2019 № 182н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/73483069> (дата обращения: 14.04.2024).

119. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» : приказ Минфина России от 31.12.2016 № 256н. – Текст : электронный // Министерство финансов России : [сайт]. – URL: http://minfin.ru/common/upload/library/2017/05/main/prikaz_256n_31122016.pdf (дата обращения: 14.04.2024).

120. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Нематериальные активы» : приказ Минфина России от 15.11.2019 № 181н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/73153968> (дата обращения: 14.04.2024).

121. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Непроизведенные активы» : приказ Минфина России от 28.02.2018 № 34н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/71948612> (дата обращения: 14.04.2024).

122. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение активов» : приказ Минфина России от 31.12.2016 № 259н. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/71586638> (дата обращения: 14.04.2024).

123. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» : приказ Минфина России от 31.12.2016 № 257н. – Текст : электронный // Министерство финансов России : [сайт]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=118263 (дата обращения: 14.04.2024).

124. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» : приказ Минфина России от 31.12.2016 № 260н. – Текст : электронный // Министерство финансов России : [сайт]. – URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=118267-prikaz_minfina_rossii_ot_31.12.2016__260n_ob_utverzhdanii_federalnogo_standarta

rta_bukhgalterskogo_ucheta_dlya_organizatsii_gosudarstvennogo_sektora_predstavlenie_bukhgalterskoi (дата обращения: 14.04.2024).

125. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (редакция от 30.12.2021). – Текст : электронный // Министерство финансов России : [сайт]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=15014-federalnyi_zakon_ot_06.12.2011__402-fz_o_bukhgalterskom_uchete (дата обращения: 06.10.2023).

126. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы : Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (редакция от 18.11.2022). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34710 (дата обращения: 06.08.2023).

127. О порядке отнесения имущества автономного или бюджетного учреждения к категории особо ценного движимого имущества : Постановление Правительства от 26.07.2010 № 538. – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103061 (дата обращения: 04.09.2023).

128. О федеральных университетах : указ Президента от 07.05.2008 № 716. – Текст : электронный // Гарант : [сайт]. – URL: <https://base.garant.ru/193234> (дата обращения: 06.08.2023).

129. Российская Федерация. Законы. Об автономных учреждениях : Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ (последняя редакция). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63635 (дата обращения: 06.08.2023).

130. Российская Федерация. Законы. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и

муниципальных нужд : Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (редакция от 14.11.2023). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144624 (дата обращения: 06.12.2023).

131. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам деятельности федеральных университетов : Федеральный закон от 10.02.2009 № 18-ФЗ (последняя редакция). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_84791 (дата обращения: 06.08.2023).

132. Российская Федерация. Законы. О Московском государственном университете имени М. В. Ломоносова и Санкт-Петербургском государственном университете : Федеральный закон от 10.11.2009 № 259-ФЗ (последняя редакция). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_93587 (дата обращения: 06.10.2023).

133. Российская Федерация. Законы. О некоммерческих организациях : Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ (редакция от 17.07.2022). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824 (дата обращения: 06.10.2023).

134. Российская Федерация. Законы. Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации : Федеральный закон от 25.06.2002 № 73-ФЗ (редакция от 19.12.2016). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37318 (дата обращения: 10.08.2023).

135. Российская Федерация. Законы. Об оценочной деятельности в Российской Федерации : Федеральный закон от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ (редакция от 28.07.2012). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19586 дата обращения: 06.08.2023).

136. Российская Федерация. Законы. Об образовании в Российской Федерации : Федеральный закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ (редакция от 19.12.2016). – Текст : электронный // Консультант Плюс : [справочная правовая система]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_140174 (дата обращения: 06.08.2023).

137. Рудановский, А. П. Принципы общественного счетоведения / А. П. Рудановский. – Москва : Издание издательской комиссии студентов Московского коммерческого института, 1913. – 422 с.

138. Рудановский, А. П. Принципы общественного счетоведения. 2-е переработанное издание / А. П. Рудановский. – Москва : Московское академическое издательство «МАКИЗ», 1925. – 310 с.

139. Рудановский, А. П. Теория балансового учета. Введение в теорию балансового учета. Баланс как объект учета / А. П. Рудановский. – Москва : Макиз, 1928. – 179 с.

140. Саранцева, Е. Г. Особенности анализа нефинансовых активов образовательных организаций высшего образования / Е. Г. Саранцева, Л. А. Челмакина // Управленческий учет. – 2022. – № 12. – С. 1147–1156.

141. Сахапов, Б. Р. Амортизация и обесценение нефинансовых активов в учреждениях высшего образования: анализ и оценка / Б. Р. Сахапов // Экономический анализ: теория и практика. – 2024. – Т. 23, вып. 6. – С. 1165–1180.

142. Сахапов, Б. Р. Анализ проблем, связанных с адаптацией отечественной системы учета нефинансовых активов в соответствии с

Международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора / Б. Р. Сахапов // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – Т. 27, вып.4. – С. 444–464.

143. Сахапов, Б. Р. Состояние и перспективы применения справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов учреждениями высшего образования / Б. Р. Сахапов // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – Т. 27, вып. 7. – С. 771–787.

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

145. Концептуальные основы финансовой отчетности общего назначения организаций общественного сектора / [разраб. и одобрено Советом по Международным стандартам финансовой отчетности общественного сектора]. – 2017. – URL: https://www.ipsasb.org/_flysystem/azure-private/publications/files/ConceptFrmwGPFRpse-5final-LC-Konceptualnye-osnovy-FOON.pdf (дата обращения: 04.10.2023). – Текст : электронный.

146. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учебное пособие для вузов / Я. В. Соколов. – Москва : Аудит : ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

147. Соколов, Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов – Москва : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.

148. Соколов, Я. В. История бухгалтерского учета : учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – Москва : Финансы и статистика, 2006. – 288 с.

149. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учебное пособие / Я. В. Соколов. – Москва : Магистр : ИНФРА-М, 2010. – 224 с.

150. Табалина, С. А. Международные стандарты отчетности организаций сектора государственного управления / С. А. Табалина // Вопросы государственного и муниципального управления. – 2011. – № 3. – С. 49–61.

151. Такмазян, А. С. Теоретические основы разработки и утверждения национальных стандартов учета и отчетности в секторе государственного управления / А. С. Такмазян // Символ науки : междунар. науч. журнал. – 2016. – № 1. – С. 193–196.

152. Ткаченко, Л. И. Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности для общественного сектора (МСФО ОС) / Л. И. Ткаченко // Проблемы учета и финансов. – 2013. – № 4 (12). – С. 66–69.

153. Токарь, А. А. Разработка и внедрение мероприятий по обеспечению информационной и финансовой безопасности предприятий в современных условиях / А. А. Токарь, А. А. Попова, В. С. Яковенко // Вестник Института дружбы народов Кавказа (Теория экономики и управления народным хозяйством). Экономические науки. – 2016. – № 1 (37). – С. 111–119.

154. Трофимова, Л. Б. Влияние российского и международного институтов финансовой отчетности общественного сектора на формирование балансовых показателей / Л. Б. Трофимова // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – Т. 20, № 15. – С. 856–867.

155. Туякова, З. С. Стоимостная оценка капитала и его кругооборота в бухгалтерском учете: теория, методология и практика / З. С. Туякова. – Москва : Экономика, 2007. – 367 с.

156. Система национальных счетов. Баланс активов и пассивов. Понятия и определения. – Текст : электронный // Федеральная служба государственной статистики (Росстат) : [сайт]. – URL: <https://rosstat.gov.ru/statistics/accounts> (дата обращения: 10.02.2024).

157. Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Российский университет дружбы народов».

Финансовая отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности для общественного сектора 31 декабря 2021 г. – URL: https://www.rudn.ru/storage/media/page/4f95f8bb-9d22-4369-83de-2ecf1f642047/OtuYJoFJrwIPaZQNVF2DHSU0ROef3lpNf8wf_7RFh.pdf (дата обращения: 18.05.2024). – Текст : электронный.

158. Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский национальный исследовательский университет информационных технологий, механики и оптики» (университет ИТМО). Финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора 31 декабря 2014 г. – URL: https://itmo.ru/file/stat/26/fin_otch_2015.pdf (дата обращения: 18.05.2024). – Текст : электронный.

159. Финансовая отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности для общественного сектора Московского института стали и сплавов (МИСиС) и Аудиторское заключение на 31 декабря 2021 года. – URL: <https://misis.ru/university/documentation/otchet> (дата обращения: 18.05.2024). – Текст : электронный.

160. Хендриксен, Э. С. Теория бухгалтерского учета : пер. с англ. / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда ; [авт. предисл. Я. В. Соколов]. – Москва : Финансы и статистика, 1997. – 576 с. – (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту UNCTC ; гл. ред. Я. В. Соколов). – ISBN 5-279-01669-1.

161. Чайковская, Л. А. Учет и отчетность в государственном секторе: международная перспектива / Л. А. Чайковская, В. Л. Кожухов // Экономические и гуманитарные науки. – 2015. – № 11 (286). – С. 33–38.

162. Чайковская, Л. А. Отчетность общественного сектора и тенденции ее реформирования / Л. А. Чайковская, В. Л. Кожухов // Вестник Института профессиональных бухгалтеров. – 2018. – № 3. – С. 27–33.

163. Черткова, А. В. Теория и практика применения учреждениями высшего образования международных стандартов финансовой отчетности

общественного сектора : специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / А. В. Черткова ; Санкт-Петербургский государственный экономический университет. – Санкт-Петербург, 2022. – 24 с.

164. Чубик, П. С. Внедрение международных стандартов финансовой отчетности в Томском политехническом университете / П. С. Чубик, Н. Ю. Блинова, Э. Л. Моисеенко // Высшее образование в России. – 2015. – № 7. – С. 5–12.

165. Шуваев, А. В. Устойчивость и устойчивое развитие муниципальных территорий в регионе / А. В. Шуваев, В. С. Яковенко, Т. В. Скребцова // Вестник Института дружбы народов Кавказа (Теория экономики и управления народным хозяйством). Экономические науки. – 2019. – № 4 (52). – С. 11.

166. Яковенко, В. С. Информационное обеспечение контроля за дебиторской задолженностью / В. С. Яковенко, Л. А. Кузьмишкина // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2011. – № 6. – С. 51–55.

167. Яхин, И. И. Развитие системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности в секторе государственного управления на основе МСФО ОС / И. И. Яхин // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 24 (480). – С. 9–15.

168. Яхин, И. И. Практика разработки и утверждения федеральных стандартов бухгалтерского учета государственных финансов / И. И. Яхин // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2020. – № 2. – С. 85–93.

169. Яхин, И. И. Формирование информации о финансовом положении образовательными организациями высшего образования России по международным стандартам общественного сектора / И. И. Яхин // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – Т. 23, вып. 10. – С. 1099–1120.

170. Яхин, И. И. Формирование финансовой отчетности образовательных организаций высшего образования по международным стандартам общественного сектора : специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» - дис. канд. экон наук / И.И. Яхин, 2021. – 278 с.

171. Canning, John B. The Economics of Accountancy / John B. Canning // New York : Ronald Press. – 1929. – P. 4–22.

172. Derzayeva, G. G. Practical Experience in Forming Accounting policies in accordance with IPSAS by the Russian Universities / G. G. Derzayeva, I. I. Yakhin // International Journal of Criminology and Sociology. – 2020. – № 9. – P. 859–865.

173. Kulikova L. Questionable features of the use of environmental management standards in Russian educational system / L. Kulikova, A. Lyzhova, I. Yakhin // Procedia Environmental Science, Engineering and Management. – 2020. – Vol 7, № 3. – P. 295–303.

174. Legenkova M. K. International Public Sector Accounting Standards Implementation in the Russian Federation / M. K. Legenkova // International Journal of Economics and Financial Issues. – 2016. – Vol 6, № 4. – P. 1304–1309.

175. Ponomareva S. V. Financial instruments reflected by organizations in accordance with international standards of financial accounting of public sector / S. V. Ponomareva, A. S. Melnikova. – DOI 10.5901/mjss.2015.v6n3s3h213 // Mediterranean Journal of Social Sciences. – 2015. – Vol 6, № 3. – P. 213–222.

Таблица 1 - Понятия и классификация нефинансовых активов в соответствии с Системой национальных счетов

Вид активов	Понятие	Группы активов
экономики, финансов и управления		
Основной капитал (основные фонды)	Произведенные активы, которые используются неоднократно или непрерывно в процессах производства более одного года	Здания и сооружения. Машины и оборудование. Транспортные средства. Культивируемые биологические ресурсы животного и растительного происхождения, неоднократно дающие продукцию. Объекты интеллектуальной собственности. Расходы на улучшение земель и передачу прав собственности на произведенные активы. Системы вооружения
Ценности	Произведенные товары, которые не используются преимущественно в целях производства или потребления, но хранятся в течение некоторого периода времени в качестве запасов стоимости	Высокохудожественные ювелирные украшения, изготовленные из драгоценных камней и металлов и обладающие существующей и реализуемой стоимостью. Предметы коллекционирования (признанные произведения искусства, антиквариат, коллекции монет, почтовых марок, книг и т. д., имеющие признанную рыночную стоимость, когда они не предназначены на продажу). Драгоценные металлы и камни, когда они не предназначены для продажи или использования в качестве затрат на производство, не сохраняются в качестве монетарного золота или в качестве финансового актива в форме счетов неаллокированных металлов

Продолжение Приложения 1

Вид активов	Понятие	Группы активов
Непроизведенные активы		
Природные ресурсы	Ресурсы естественного происхождения, которые имеют экономическую стоимость и в отношении которых установлены права собственности	Земля (земельный участок, включая почвенный покров и любые связанные с ним поверхностные воды). Минеральные и энергетические полезные ископаемые (запасы минералов и энергоносителей, расположенных на поверхности земли, включая запасы на дне моря или под землей). Некультивируемые биологические ресурсы (запасы биологических ресурсов растительного, животного и водного происхождения, которые приносят продукцию как однократно, так и многократно). Водные ресурсы (подземные воды в границах речных бассейнов, подбассейнов и водохозяйственных участков; подземные воды: питьевые, технические, термальные (теплоэнергетические) и минеральные

Таблица 2 - Балансовые счета для учета нефинансовых активов, группы и виды нефинансовых активов в соответствии с Единым планом счетов

Балансовый счет	Группа	Вид
Основные средства	Недвижимое имущество. Особо ценное движимое имущество. Иное движимое имущество	Жилые помещения. Нежилые помещения (здания и сооружения). Инвестиционная недвижимость. Машины и оборудование. Транспортные средства. Инвентарь производственный и хозяйственный. Биологические ресурсы. Прочие основные средства
Нематериальные активы	Особо ценное движимое имущество. Иное движимое имущество	Научные исследования (научно-исследовательские разработки). Опытно-конструкторские и технологические разработки. Программное обеспечение и базы данных. Иные объекты интеллектуальной собственности
Непроизведенные активы	Недвижимое имущество. Иное движимое имущество	Земля (земельные участки). Непроизведенные ресурсы. Прочие непроизведенные активы

Балансовый счет	Группа	Вид
Материальные запасы	Особо ценное движимое имущество. Иное движимое имущество	Лекарственные препараты и медицинские материалы. Продукты питания. Горюче-смазочные материалы. Строительные материалы. Мягкий инвентарь Прочие материальные запасы. Готовая продукция. Товары
Вложения в нефинансовые активы	Вложения в недвижимое имущество. Вложения в особо ценное движимое имущество. Вложения в иное движимое имущество. Вложения в объекты финансовой аренды. Вложения в права пользования нематериальными активами	Вложения в основные средства. Вложения в научные исследования (научно-исследовательские разработки). Вложения в опытно-конструкторские и технологические разработки. Вложения в программное обеспечение и базы данных. Вложения в иные объекты интеллектуальной собственности. Вложения в непроизведенные активы. Вложения в материальные запасы. Вложения в биологические активы
Нефинансовые активы в пути	Недвижимое имущество. Особо ценное движимое имущество. Иное движимое имущество	Основные средства в пути. Материальные запасы в пути. Биологические активы в пути

Продолжение Приложения 2

Балансовый счет	Группа	Вид
Права пользования активами	Права пользования нефинансовыми активами	Права пользования жилыми помещениями. Права пользования нежилыми помещениями (зданиями и сооружениями). Права пользования машинами и оборудованием. Права пользования транспортными средствами. Права пользования инвентарем производственным и хозяйственным. Права пользования биологическими ресурсами. Права пользования прочими основными средствами. Права пользования непроизведенными активами
	Права пользования нематериальными активами	Права пользования научными исследованиями (научно-исследовательскими работами). Права пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками. Права пользования программным обеспечением и базами данных. Права пользования иными объектами интеллектуальной собственности
Биологические активы	Особо ценное движимое имущество. Иное движимое имущество	Животные на выращивании. Животные на откорме. Многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках. Многолетние насаждения для получения биологической продукции. Прочие биологические активы на выращивании и откорме. Продуктивные и племенные животные. Однолетние насаждения для получения биологической продукции. Многолетние насаждения, достигшие своей биологической зрелости. Прочие биологические активы, достигшие своей биологической зрелости

Таблица 3 - Состав международных и федеральных стандартов в отношении нефинансовых активов

Международный стандарт Номер и название международного стандарта	Федеральный стандарт	
	Утвержденный федеральный стандарт	Вступление в силу утвержденного федерального стандарта
Концептуальные основы финансовой отчетности общего назначения организаций общественного сектора	Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора (Приказ Минфина РФ от 31.12.2016 № 256н)	С 1 января 2018 г.
МСФО ОС 1 – Представление финансовой отчетности	Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности (Приказ Минфина РФ от 31.12.2016 № 260н)	С 1 января 2018 г.
МСФО ОС 12 – Запасы	Запасы (Приказ Минфина РФ от 07.12.2018 № 256н)	С 1 января 2020 г.
МСФО ОС 13 – Аренда	Аренда (Приказ Минфина РФ от 31.12.2016 № 258н)	С 1 января 2018 г.
МСФО ОС 16 – Инвестиционная недвижимость		
МСФО ОС 17 – Основные средства	Основные средства (Приказ Минфина РФ от 31.12.2016 № 257н)	С 1 января 2018 г.
МСФО ОС 21 – Обесценение активов, не генерирующих денежные средства	Обесценение активов (Приказ Минфина РФ от 31.12.2016 № 259н)	С 1 января 2018 г.
МСФО ОС 26 – Обесценение активов, генерирующих денежные средства	Обесценение активов (Приказ Минфина РФ от 31.12.2016 № 259н)	С 1 января 2018 г.
МСФО ОС 27 – Сельское хозяйство	Биологические активы (Приказ Минфина РФ от 16.12.2020 № 310н)	С 1 января 2022 г.
МСФО ОС 31 – Нематериальные активы	Нематериальные активы (Приказ Минфина РФ от 15.11.2019 № 181н)	С 1 января 2021 г.
МСФО ОС 43 – Аренда (заменяет МСФО ОС 13 и вступает в силу с 1 января 2025 г.)		
МСФО ОС 44 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность (вступает в силу с 1 января 2025 г.)		
	Непроизведенные активы (Приказ Минфина РФ от 28.02.2018 № 34н)	С 1 января 2020 г.

Приложение 4

Таблица 4 - Учетная политика учреждений высшего образования в отношении первоначальной и последующей оценки
нефинансовых активов

Учреждение	Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость основных средств	Признание затрат на демонтаж и восстановление	Изменение балансовой стоимости основных средств в результате модернизации, модернизации,	Группы основных средств при замене частей	Критерий существенности стоимости заменяемых частей	Группы основных средств при проведении регулярных осмотров	Критерий существенности затрат на осмотры	Пересчет накопленной амортизации при проведении переоценки основных средств	Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость запасов	Распределение расходов при приобретении нескольких объектов запасов	Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость НМА при приобретении	Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость НМА при создании
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
МГУ	Нет	Нет	Нет	Установлены	Нет	Установлены	Нет	Приведен	Нет	Нет	Нет	Нет
НИУ МГСУ	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Установлен	Установлены	Установлен	Приведен	Приведен	Нет	Нет	Нет
МФТИ	Приведен	Нет	Нет	Установлены	Установлен	Установлены	Установлен	Нет	Приведен	Указано	Приведен	Приведен
БГМУ	Нет	Нет	Приведено	Не применяется	Не применяется	Нет	Нет	Приведен	Нет	Нет	Нет	Нет
ВГЛУ	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Нет	Указано	Нет	Нет
НИУ ВШЭ	Приведен	Нет	Нет	Установлены	Установлен	Установлены	Установлен	Приведен	Приведен	Указано	Нет	Нет
ДФУ	Нет	Нет	Приведено	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Нет	Указано	Нет	Нет
Ивановский политех	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Установлен	Установлены	Установлен	Приведен	Приведен	Указано	Нет	Нет
ИГМУ	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Установлен	Установлены	Установлен	Приведен	Приведен	Приведен	Приведен	Приведен
Казанская консерватория	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Установлен	Установлены	Установлен	Приведен	Приведен	Приведен	Нет	Нет
МИИГАиК	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен	Нет	Нет
МГТУ	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Нет	Нет	Нет	Приведен	Нет	Нет	Нет	Нет

Продолжение Приложения 4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
НГУ	Нет	Нет	Приведено	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Нет	Нет	Нет	Нет
НИЯУ МИФИ	Приведен	Нет	Приведено	Установлены	Установлен	Установлены	Установлен	Приведен	Приведен	Нет	Приведен	Приведен
ОмГУ	Приведен	Нет	Приведено	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Нет	Приведен	Приведен
РЭУ	Нет	Нет	Нет	Установлены	Нет	Нет	Нет	Приведен	Нет	Нет	Нет	Приведен
ПСПбГМУ	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен	Приведен	Нет	Нет
РНИМУ	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Нет	Установлены	Нет	Приведен	Нет	Приведен	Нет	Приведен
РУДН	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен	Приведен	Нет	Нет
РязГМУ	Нет	Нет	Нет	Установлены	Нет	Установлены	Нет	Приведен	Приведен	Нет	Нет	Нет
СГЭУ	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен	Приведен	Нет	Нет
СибГМУ	Приведен	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен	Указано	Приведен	Приведен
ТюмГУ	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Установлен	Нет	Установлен	Приведен	Нет	Нет	Приведен	Приведен
ДВГУПС	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен	Нет	Приведен	Приведен
УрГЭУ	Нет	Нет	Приведено	Установлены	Установлен	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен
Казанский ГАУ	Приведен	Нет	Приведено	Нет	Нет	Нет	Нет	Приведен	Приведен	Нет	Нет	Нет

Утверждаю

Руководитель
учреждения

(подпись)

(расшифровка
подписи)

« _____ » _____ 20 _____

Учреждение _____

А К Т № _____**об обесценении активов, генерирующих денежные потоки**

от « _____ » _____ 20 _____ г.

Комиссия в составе

(должность, фамилия, инициалы)

Приняла решение признать убыток от обесценения по следующим активам:

Актив ГДП	Признак обесценения	Остаточная стоимость, руб.	Справедливая стоимость, руб.	Метод определения справедливой стоимости	Информационный источник	Затраты на выбытие, руб.	Справедливая стоимость за вычетом затрат на выбытие	Убыток от обесценения, руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Автомобиль УАЗ (специальный пассажирский)	Физическое повреждение в результате ДТП	522 033	343 600	Метод рыночных цен	Экспертная оценка ООО «Профэксперт»	Затраты на оценку 5 800	337 800	184 233

В связи с признанием убытка от обесценения произвести корректировку оставшегося СПИ актива

СПИ до обесценения, мес.	СПИ после обесценения, мес.	Пересмотренная месячная норма амортизации, %	Пересмотренная месячная сумма амортизации, руб.
1	2	3	4
60	48	2,08	7026,24

Председатель комиссии (должность) (подпись)

(расшифровка подписи)

Члены комиссии:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

« _____ » _____ 20 _____ г.

плану счетов, формам 0503730 и 0503768

Активы	ФСБУ ГС		Единый план счетов		Баланс (форма 0503730)		Сведения о движении нефинансовых активов (форма 0503768)			
	Группа	Вид	Группа	Вид	Статья	Код строки	Счет аналитического учета		Код строки	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Запасы	Материальные запасы	Материалы	Особо ценное движимое имущество	Лекарственные препараты и медицинские материалы. Продукты питания. Горюче-смазочные материалы. Строительные материалы. Мягкий инвентарь. Прочие материальные запасы. Готовая продукция. Товары			4.1. Материальные запасы	010500000	190	
		Готовая продукция								Иное движимое имущество
		Биологическая продукция								
		Товары								
		Иные материальные запасы								
			Резерв под снижение стоимости материальных запасов	Резерв под снижение стоимости готовой продукции Резерв под снижение стоимости товаров			4.4. Резерв под снижение стоимости материальных запасов	01148X000	255	
					Материальные запасы (остаточная стоимость)	080				
					Из них внеоборотные	081				

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
				Вложения в материальные запасы	Вложения в нефинансовые активы	120	4.2. Вложения в материальные запасы	0106X4000	230
			Особо ценное движимое имущество в пути	Материальные запасы в пути	Нефинансовые активы в пути	130	4.3. Материальные запасы в пути	0107X3000	250
			Иное движимое имущество в пути						
Запасы	Незавершенное производство	Прямые затраты	Себестоимость готовой продукции, работ, услуг	По видам расходов	Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг	150			
		Накладные расходы производства готовой продукции, работ, услуг		По видам расходов					
		Общехозяйственные расходы	Общехозяйственные расходы						
Нематериальные активы	Нематериальные активы	С определенным СПИ	Особо ценное движимое имущество	Научные исследования (научно-исследовательские разработки). Опытнo-конструкторские и технологические разработки. Программное обеспечение и базы данных. Иные объекты интеллектуальной собственности	Нематериальные активы (балансовая стоимость)	040	2.1. Нематериальные активы Научные исследования (научно-исследовательские разработки). Опытнo-конструкторские и технологические разработки. Программное обеспечение и базы данных.Иные объекты интеллектуальной собственности	0102X0000	110
		С неопределенным СПИ	Иное движимое имущество						

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Нематериальные активы	Нематериальные активы	С определенным СПИ	Амортизация особо ценного движимого имущества	Амортизация научных исследований (научно- исследовательских разработок). Амортизация опытно- и конструкторских технологических разработок. Амортизация программного обеспечения и баз данных. Амортизация иных объектов интеллектуальной собственности	Уменьшение стоимости	050	2.2. Амортизация нематериальных активов Амортизация исследований (научно- исследовательских разработок) Амортизация опытно- и конструкторских технологических разработок Амортизация программного обеспечения и баз данных Амортизация иных объектов интеллектуальной собственности	0104XX000	120
Нематериальные активы	Нематериальные активы	С определенным СПИ	Обесценение особо ценного движимого имущества	Обесценение научных исследований (научно- исследовательских разработок). Обесценение опытно- и конструкторских технологических разработок. Обесценение программного обеспечения и баз данных. Обесценение иных объектов интеллектуальной собственности	Уменьшение стоимости	050	2.3. Обесценение нематериальных активов	0114XX000	130
		С неопределенным СПИ	Обесценение иного движимого имущества		Нематериальные активы (остаточная стоимость)	060			

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			Вложения в особо ценное движимое имущество	Вложения в научные исследования (научно- исследовательские разработки). Вложения в опытно- конструкторские и технологические разработки. Вложения в программное обеспечение и базы данных. Вложения в иные объекты интеллектуальной собственности	Вложения в нефинансов ые активы	120	2.4. Вложения в нематериальные активы	0106XX000	140
			Вложения в иное движимое имущество						
Аренда	Права пользо- вания активами	Права пользования активами по договору аренды	Права пользо- вани я нефинансов ыми активами	Права пользования нежилыми помещениями (зданиями и сооружениями). Права пользования машинами и оборудованием. Права пользования транспортными средствами. Права пользования инвентарем производственным и хозяйственным. Права пользования биологическими ресурсами. Права пользования прочими основными средствами. Права пользования непроизведенными активами			5.1. Права пользования нефинансовыми активами Права пользования жилыми помещениями. Права пользования нежилыми помещениями (зданиями и сооружениями). Права пользования машинами и оборудованием. Права пользования транспортными средствами. Права пользования инвентарем производственным и хозяйственным. Права пользования биологическими ресурсами. Права пользования прочими основными средствами. Права пользования непроизведенными активами	01114X000	260
		Права пользования активами по договору безвозмездного пользования							
		Права пользования активами по договору на льготных условиях							

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Аренда	Права пользования активами	Права пользования активами по договору аренды	Амортизация прав пользования активами	Отсутствует			5.2. Амортизация прав пользования нефинансовыми активами Амортизация прав пользования жилыми помещениями. Амортизация прав пользования нежилыми помещениями (зданиями и сооружениями). Амортизация прав пользования машинами и оборудованием. Амортизация прав пользования транспортными средствами. Амортизация прав пользования инвентарем производственным и хозяйственным. Амортизация прав пользования биологическими ресурсами. Амортизация прав пользования прочими основными средствами. Амортизация прав пользования непроизведенными активами	01044X000	270
		Права пользования активами по договору безвозмездного пользования							
		Права пользования активами по договору на льготных условиях							
			Обесценение прав пользования активами	Отсутствует			5.3. Обесценение прав пользования нефинансовыми активами	01144X000	280
					Права пользования активами (остаточная стоимость)	100			

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Нематериальные активы	Нематериальные активы	С определенным СПИ	Права пользования нематериальными активами	Права пользования научными исследованиями (научно-исследовательскими разработками). Права пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками. Права пользования программным обеспечением и базами данных. Права пользования иными объектами интеллектуальной собственности			5.4. Права пользования нематериальными активами Права пользования научными исследованиями (научно-исследовательскими разработками). Права пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками. Права пользования программным обеспечением и базами данных. Права пользования иными объектами интеллектуальной собственности	01116X000	290
		С неопределенным СПИ							
Нематериальные активы	Нематериальные активы	С определенным СПИ	Амортизация прав пользования нематериальными активами	Отсутствует			5.5. Амортизация прав пользования нематериальными активами Амортизация прав пользования научными исследованиями. Амортизация прав пользования опытно-конструкторскими и технологическими разработками. Амортизация прав пользования программным обеспечением и базами данных. Амортизация прав пользования иными объектами интеллектуальной собственности	01046X000	300

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Нематериальные активы	Нематериальные активы	С определенным СПИ	Обесценение прав пользования нематериальными активами	Отсутствует			5.6. Обесценение прав пользования нематериальными активами	0114X0000	310
		С неопределенным СПИ							
					Права пользования активами (остаточная стоимость)	100			
					Из них долгосрочные	101			
			Вложения в права пользования нематериальными активами	Отсутствует	Вложения в нефинансовые активы	120	5.7. Вложения в права пользования нематериальными активами	01066X000	320
Основные средства	Жилые помещения	Отсутствует	Недвижимое имущество	Жилые помещения. Нежилые помещения (здания и сооружения). Инвестиционная недвижимость. Машины и оборудование. Транспортные средства. Инвентарь производственный и хозяйственный. Биологические ресурсы. Прочие основные средства	Основные средства (балансовая стоимость)	010	1.1. Основные средства Жилые помещения. Нежилые помещения (здания и сооружения). Инвестиционная недвижимость. Машины и оборудование. Транспортные средства. Инвентарь производственный и хозяйственный. Биологические ресурсы. Прочие основные средства	010100000	010
	Нежилые помещения (здания и сооружения)		Особо ценное движимое имущество						
	Инвестиционная недвижимость		Иное движимое имущество						
	Машины и оборудование		Имущество в концессии						
	Инвентарь производственный и хозяйственный								
	Транспортные средства								
	Многолетние насаждения								
	Основные средства, не включенные в другие группы								

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Основные средства	Жилые помещения	Отсутствует	Амортизация недвижимого имущества	Амортизация жилых помещений. Амортизация нежилых помещений (зданий и сооружений). Амортизация инвестиционной недвижимости. Амортизация машин и оборудования. Амортизация транспортных средств. Амортизация инвентаря производственного и хозяйственного. Амортизация биологических ресурсов. Амортизация прочих основных средств	Уменьшение стоимости	020	1.2. Амортизация основных средств Амортизация жилых помещений. Амортизация нежилых помещений (зданий и сооружений). Амортизация инвестиционной недвижимости. Амортизация машин и оборудования. Амортизация транспортных средств. Амортизация инвентаря производственного и хозяйственного. Амортизация биологических ресурсов. Амортизация прочих основных средств	010400000	050
	Нежилые помещения (здания и сооружения)		Амортизация особо ценного движимого имущества						
	Инвестиционная недвижимость		Амортизация иного движимого имущества						
	Машины и оборудование								
	Инвентарь производственный и хозяйственный								
	Транспортные средства								
	Многолетние насаждения								
	Основные средства, не включенные в другие группы								

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Основные средства	Жилые помещения	Отсутствует	Обесценение недвижимого имущества	Обесценение жилых помещений. Обесценение нежилых помещений (зданий и сооружений). Обесценение инвестиционной недвижимости. Обесценение машин и оборудования. Обесценение транспортных средств. Обесценение инвентаря производственного и хозяйственного. Обесценение биологических ресурсов. Обесценение прочих основных средств.			1.3. Обесценение основных средств Обесценение жилых помещений. Обесценение нежилых помещений (зданий и сооружений). Обесценение инвестиционной недвижимости. Обесценение машин и оборудования. Обесценение транспортных средств. Обесценение инвентаря производственного и хозяйственного. Обесценение биологических ресурсов. Обесценение прочих основных средств	011400000	060
	Нежилые помещения (здания и сооружения)		Обесценение особо ценного движимого имущества						
	Инвестиционная недвижимость		Обесценение иного движимого имущества						
	Машины и оборудование								
	Инвентарь производственный и хозяйственный								
	Транспортные средства								
	Многолетние насаждения								
	Основные средства, не включенные в другие группы								
				Основные средства (остаточная стоимость)	030				

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			Вложения в недвижимое имущество	Вложения в основные средства	Вложения в нефинансовые активы	120	1.4. Вложения в основные средства Вложения в основные средства – недвижимое имущество. Вложения в основные средства – основное ценное движимое имущество. Вложения в основные средства – иное движимое имущество. Вложения в основные средства – объекты финансовой аренды	0106X1000	070
			Вложения в основное ценное движимое имущество						
			Вложения в иное движимое имущество						
			Вложения в объекты финансовой аренды						
			Недвижимое имущество в пути	Основные средства в пути	Нефинансовые активы в пути	130	1.5. Основные средства в пути Основные средства в пути – недвижимое имущество. Основные средства в пути – основное ценное движимое имущество. Основные средства в пути – иное движимое имущество	0107X1000	080
			Особо ценное движимое имущество в пути						
			Иное движимое имущество в пути						
Непроизведенные активы	Земля (земельные участки)	Некультивируемые биологические ресурсы	Недвижимое имущество	Земля (земельные участки).			3.1. Непроизведенные активы Земля. Непроизведенные ресурсы. Прочие непроизведенные активы	010300000	150
	Ресурсы недр	е ресурсы подразделяются на подгруппы	Иное движимое имущество	Непроизведенные ресурсы.					
	Водные ресурсы			Прочие непроизведенные активы					
	Некультивируемые биологические ресурсы								
	Прочие непроизведенные активы								

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Непроизведенные активы	Земля (земельные участки)	Некультивируемые биологические ресурсы подразделяются на подгруппы	Обесцененные непроизведенных активов	Обесценение земли. Обесценение ресурсов недр. Обесценение прочих непроизведенных активов			3.2. Обесценения непроизведенных активов Земли. Ресурсы недр. Прочие непроизведенные активы	01147X000	160
	Ресурсы недр								
	Водные ресурсы								
	Некультивируемые биологические ресурсы								
	Прочие непроизведенные активы								
					Непроизведенные активы (остаточная стоимость)	070			
				Вложения в непроизведенные активы	Вложения в нефинансовые активы	120	3.3. Вложения в непроизведенные активы	0106X3000	170
Биологические активы	Активы на выращивании и откорме	Животные на выращивании. Животные на откорме. Многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала, не достигшие своей биологической зрелости. Многолетние насаждения, предназначенные для получения биологической продукции, не достигшие своей биологической зрелости. Прочие биологические активы на выращивании и откорме	Особое ценное движимое имущество	Животные на выращивании. Животные на откорме. Многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках. Многолетние насаждения для получения биологической продукции. Прочие биологические активы на выращивании и откорме			6.1. Биологические активы Животные на выращивании. Животные на откорме. Многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках. Многолетние насаждения для получения биологической продукции. Прочие биологические активы на выращивании и откорме	0113XX000	330
			Иное движимое имущество						

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Биологические активы	Активы, достигшие биологической зрелости	Скот продуктивный и племенной, рыба, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел. Однолетние насаждения, предназначенные для получения биологической продукции, в том числе рассады. Прочие биологические активы, достигшие своей биологической зрелости		Продуктивные и племенные животные. Однолетние насаждения для получения биологической продукции. Многолетние насаждения, достигшие своей биологической зрелости. Прочие биологические активы, достигшие своей биологической зрелости			Продуктивные и племенные животные. Однолетние насаждения для получения биологической продукции. Многолетние насаждения, достигшие своей биологической зрелости. Прочие биологические активы, достигшие своей биологической зрелости		
			Резерв под снижение стоимости материальных запасов	Обесценение биологических активов. Обесценение животных на выращивании. Обесценение животных на откорме. Обесценение многолетних насаждений, выращиваемых в питомниках. Обесценение многолетних насаждений для получения биологической продукции			6.2. Обесценение биологических активов	01149X000	340

Продолжение Приложения 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			Резерв под снижение стоимости материальных запасов	Обесценение прочих биологических активов на выращивании и откорме. Обесценение продуктивных и племенных животных. Обесценение однолетних насаждений для получения биологической продукции. Обесценение многолетних насаждений, достигших своей биологической зрелости			6.2. Обесценение биологических активов	01149X000	340
					Биологические активы (остаточная стоимость)	110			
				Вложения в биологические активы	Вложения в нефинансовые активы	120	6.3. Вложения в биологические активы	0106X7000	350
			Особо ценное движимое имущество в пути	Биологические активы в пути	Нефинансовые активы в пути	130	6.4. Биологические активы в пути	0107X4000	360
			Иное движимое имущество в пути						

Таблица 7 - Информация о размещении форм бухгалтерской (финансовой) отчетности на сайтах учреждений высшего образования и на сайте bus.gov.ru по состоянию на 1 января 2023 года

Учреждение	Размещение на сайте учреждения		Размещение на сайте bus.gov.ru	
	Баланс (ф. 0503730)	Сведения (ф. 0503768)	Баланс (ф. 0503730)	Сведения (ф. 0503768)
1	2	3	4	5
Ведущие классические университеты				
МГУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
СПбГУ	Размещено	Нет	Размещено	Нет
Федеральные университеты				
ДВФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
К(П)ФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
КФУ им. В. И. Вернадского	Нет	Нет	Размещено	Нет
СКФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
УрФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
ЮФУ	Размещено	Размещено	Размещено	Нет
САФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
СФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
БФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
СВФУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
Национальные исследовательские университеты				
НИУ ВШЭ	Размещено	Размещено	Размещено	Нет
НИУ «БЕЛГУ»	Размещено	Нет	Размещено	Нет
НГУ	Размещено	Нет	Размещено	Нет
НИ ТПУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
НИЯУ МИФИ	Размещено	Нет	Размещено	Нет
Самарский университет	Размещено	Нет	Размещено	Нет
НИТУ МИСИС	Нет	Нет	Размещено	Нет
НИУ ИТМО	Нет	Нет	Размещено	Нет
ИРНИТУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
КНИТУ-КАИ	Нет	Нет	Размещено	Нет
ЮУрГУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
МАИ	Нет	Нет	Размещено	Нет
МГТУ им. Н. Э. Баумана	Нет	Нет	Размещено	Нет
МФТИ	Размещено	Размещено	Размещено	Нет
ННГУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
ПГНИУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
ПНИПУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
РГУ нефти и газа	Нет	Нет	Размещено	Нет
РНИМУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
СПГУ	Нет	Нет	Размещено	Нет

1	2	3	4	5
Национальные исследовательские университеты				
СПбПУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
СГУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
ТГУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
НИУ МСГУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
Государственные университеты				
РУДН	Размещено	Размещено	Размещено	Нет
Новосибирский ГАУ	Размещено	Размещено	Размещено	Нет
Казанская ГАВМ	Размещено	Нет	Размещено	Нет
Казанский ГАУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
ТюмГУ	Размещено	Нет	Размещено	Нет
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	Нет	Нет	Размещено	Нет
Финуниверситет	Нет	Нет	Размещено	Нет
ВолгГТУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
РЭУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
ВолГУ	Размещено	Нет	Размещено	Нет
ПСПбГМУ	Размещено	Нет	Размещено	Нет
СПбГАСУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
РязГМУ	Нет	Нет	Размещено	Нет
МИИГАиК	Нет	Нет	Размещено	Нет

Таблица 8 - Пояснительная записка к Балансу учреждения (ф. 0503760)

Раздел	Содержание	Пояснения
1	2	3
Раздел 1. Организационная структура	Сведения о направлениях деятельности.	Представляются в Таблице 1 с указанием вида деятельности (код по ОКВЭД), кода бюджетной классификации
	Иная информация, оказавшая существенное влияние и характеризующая организационную структуру учреждения за отчетный период, не нашедшая отражения в таблицах и приложениях, включаемых в раздел	Наличие наблюдательного совета (органа управления учреждением) и изменения его состава и полномочий на протяжении отчетного периода. Изменения состава полномочий учреждения (в том числе по утверждению планов, смет, калькуляций, цен). Передача полномочий по ведению бухгалтерского учета иной организации (централизованной бухгалтерии) с указанием правового основания исполнения переданных полномочий централизованной бухгалтерией
Раздел 2. Результаты деятельности учреждения	Информация, оказавшая существенное влияние и характеризующая результаты деятельности учреждения за отчетный период, не нашедшая отражения в таблицах и приложениях, включаемых в раздел	Меры по повышению квалификации и переподготовке специалистов учреждения. Ресурсы (численность работников, стоимость имущества, расходы, объемы закупок). Иная информация о результатах деятельности учреждения. Техническое состояние, эффективность использования, обеспеченность учреждения основными фондами (соответствие величины, состава и технического уровня фондов, реальной потребности в них), основные мероприятия по улучшению состояния и сохранности основных средств, характеристика комплектности
Раздел 3. Анализ отчета об исполнении его учреждением	Сведения об исполнении планов финансово-хозяйственной деятельности Иная информация, оказавшая существенное влияние и характеризующая результаты исполнения учреждением утвержденного плана (сметы), не отраженная в таблицах (сведениях), включаемых в раздел	Представляются по форме 0503766 В том числе информация о принятых учреждением обязательствах (денежных), исполнение которых предусмотрено в соответствующих годах, следующих за отчетным годом

Продолжение Приложения 8

1	2	3
Раздел 4. Анализ показателей отчетности учреждения	Сведения о движении нефинансовых активов учреждения	Представляются по форме 0503768
	Сведения по дебиторской и кредиторской задолженности учреждения	Представляются по форме 0503769
	Сведения о финансовых вложениях учреждения	Представляются по форме 0503771
	Сведения о суммах заимствований	Представляются по форме 0503772
	Сведения об изменении остатков валюты баланса учреждения	Представляются по форме 0503773
	Сведения о принятых и неисполненных обязательствах	Представляются по форме 0503775
	Сведения об остатках денежных средств учреждения	Представляются по форме 0503779
	Сведения об исполнении судебных решений по денежным обязательствам учреждения	Представляются по форме 0503295
	Сведения о вложениях в объекты недвижимого имущества, об объектах незавершенного строительства бюджетного (автономного) учреждения	Представляются по форме 0503790
	Иная информация, оказавшая существенное влияние на результаты деятельности учреждения за отчетный период и характеризующая показатели бухгалтерской отчетности, не нашедшая отражение в таблицах и приложениях, включаемых в раздел	
Раздел 5. Прочие вопросы деятельности учреждения	Сведения об основных положениях учетной политики	Представляются в Таблице 4 с указанием наименования объекта учета, кода счета бухгалтерского учета, способа ведения бухгалтерского учета, характеристики применения способа
	Сведения о проведении инвентаризаций	Представляются в Таблице 6 с указанием причины, даты проведения инвентаризации, наименования и даты приказа о проведении инвентаризации, результатах инвентаризации (расхождении), мерах по устранению выявленных расхождений
	Иная информация, оказавшая существенное влияние на результаты деятельности учреждения за отчетный период и характеризующая показатели бухгалтерской отчетности, не нашедших отражения в таблицах и приложениях, включаемых в раздел	В том числе перечень форм отчетности, не включенных в состав бухгалтерской отчетности учреждения ввиду отсутствия числовых значений показателей

Приложение 9

Таблица 9 - Анализ содержания Пояснительных записок учреждений высшего образования в отношении нефинансовых активов за 2022 отчетный год

Требования к структуре и содержанию информации в Пояснительной записке		Фактическое представление информации в Пояснительной записке университетов					
Структура	Содержание	ЮФУ	СКФУ	НИУ ВШЭ	ВолГТУ	ОГУ	Казанский ГАУ
1	2	3	4	5	6	7	8
Раздел 2. Результаты деятельности учреждения	Ресурсы (стоимость имущества)	Не показаны	Не показаны	Представлены в разделе 4. Приведены данные об общей балансовой и остаточной стоимости нефинансовых активов на начало и конец отчетного периода. Указана остаточная и балансовая стоимость по объектам нефинансовых активов в разрезе категорий (недвижимое имущество, ОЦД и иное движимое имущество) на начало и конец отчетного периода	Представлены в разделе 4. Указана общая балансовая стоимость основных средств на отчетную дату и в категории (недвижимое имущество, ОЦД)	Указана балансовая стоимость основных средств на начало периода, в том числе ОЦД. Кроме того, представлены данные о балансовой стоимости объектов основных средств, находящихся в эксплуатации и имеющих нулевую остаточную стоимость, о стоимости объектов основных средств, изъятых из эксплуатации или удерживаемых до их выбытия	Не показаны

Продолжение Приложения 9

1	2	3	4	5	6	7	8
Раздел 2. Результаты деятельности учреждения	Техническое состояние	Показано, что осуществляются мероприятия по оценке технического состояния некоторых объектов	Не показано	Не показано	Показано, что оборудование, используемое кафедрами в учебном процессе, находится в удовлетворительном состоянии	Не показано	Не показано
	Эффективность использования	Не показана	Не показана	Не показана	Не показана	Анализ эффективности использования основных средств проводится в рамках внутреннего финансового контроля путем проведения плановых и внеплановых проверок	Не показана
	Обеспеченность основными фондами (соответствие величины, и состава технического уровня фондов реальной потребности в них)	Отсутствует	Отсутствует	Представлены об сведения о оснащенности современным компьютерным и мультимедийным оборудованием	Университет имеет в оперативном управлении 202 объекта недвижимого имущества, земельные участки в бессрочном пользовании площадь 503 312 кв. м. для ведения учебного процесса используется 4778 компьютеров, 90 293 электронных изданий	Отсутствует	Отсутствует

Продолжение Приложения 9

1	2	3	4	5	6	7	8
Раздел 2. Результаты деятельности учреждения	Основные мероприятия по улучшению состояния и сохранности основных средств	Показано, что ведется непрерывная работа по улучшению качества и оптимизации состава имущественного комплекса, проведению текущего и капитального ремонта существенного фонда и мероприятий по повышению эффективности текущей эксплуатации	Не показаны	Не показаны	Показано, что для улучшения состояния основных фондов были составлены планы ремонтных работ, По заключены договоры. По текущему и капитальному ремонту учебных корпусов, общежитий в отчетном периоде выполнено работ в сумме 36 328,3 тыс. руб. Сохранность имущества обеспечивается посредством его закрепления за ответственными лицами и своевременным проведением инвентаризации имущества	Показано, что обеспечение сохранности основных средств осуществляется посредством их закрепления за материально ответственными лицами и проведением инвентаризации имущества	Не показаны
	Характеристика комплектности	Представлена информация об имущественном комплексе университета, включающего 438 объектов недвижимого имущества, в том числе 429 – на праве оперативного управления, 9 – на праве аренды, 69 – земельных участков на праве постоянного (бессрочного) пользования,	Отсутствует	Отсутствует	Отсутствует	Отсутствует	Отсутствует

Продолжение Приложения 9

1	2	3	4	5	6	7	8
Раздел 4. Анализ показателей отчетности учреждения	Сведения о движении нефинансовых активов учреждения. Представляются по форме 0503768	Представлены. В пояснениях указано, что при составлении формы 0503768 допущена арифметическая ошибка: балансовая стоимость принятого к учету недвижимого и особо ценного движимого имущества не соответствует остатку «Расчеты с учредителем». В пояснениях отмечается, что стоимость непроизведенных активов увеличивается на сумму 8 528 416,41 руб. на основании Распоряжения Территориального управления федерального агентства по управлению государственным имуществом в Ростовской области	Представлены. Не Пояснения не приведены	Представлены. В пояснениях указано, что осуществлен перенос объектов нефинансовых активов из категории особо ценного движимого имущества в категорию иного движимого имущества. Объяснено, что расхождения между ф. 0503768 и ф. 0503790 на сумму 80 000 000 руб. обусловлено переносом капитальных вложений по приобретенному объекту недвижимого имущества с КФО-2 на КФО-4	Представлены. В пояснениях указано, что увеличение основных средств произошло в результате приобретения особо ценного движимого имущества стоимостью 8 463 884 руб. и иного движимого имущества стоимостью 6 129 240 руб. (оборудования для ведения учебного процесса и научно- исследовательских работ). Изменена кадастровая стоимость земельных участков в составе непроизведенных активов. Принят на баланс земельный участок на праве постоянного (бессрочного) пользования стоимостью 651 875 руб.	В связи с отсутствием показателей данные по форме 0503768 не приведены	Представлены. Пояснения не приведены

Продолжение Приложения 9

1	2	3	4	5	6	7	8
Раздел 4. Анализ показателей отчетности учреждения	Сведения о вложениях объектов недвижимого имущества, об объектах незавершенного строительства бюджетного (автономного) учреждения. Представляются по форме 0503790	Не представлены	Представлены. Пояснения не приведены	Представлены. В качестве пояснений отмечено, что в составе объектов незавершенного строительства по состоянию на 01.01.2023 числятся: здание, реконструкция учебного корпуса в режиме реставрации с приспособлением к современному использованию, строительство общежития на 600 мест, гараж на 16 автомашин. Даны пояснения по вложениям в объекты недвижимого имущества, с даты начала формирования которых истекло более 10 лет	Представлены. В качестве пояснений отмечено, что в форме отражены вложения в нефинансовые активы сумме 965 724 руб., предназначенные для реконструкции основного средства «Газопровод среднего давления»	Представлены. Пояснения не приведены	Представлены. Пояснения не приведены
Раздел 5. Прочие вопросы деятельности учреждения	Сведения об основных положениях учетной политики представляются в	Представлены в сокращенном виде. В отношении основных	Представлены в сокращенном виде. В отношении основных	Представлены в сокращенном виде. В отношении основных средств указаны способы	В разделе 5 не приведены. Особенности ведения бухгалтерского	Не представлены	Не представлены

	Таблице 4 с указанием наименования объекта учета, кода бухгалтерского учета, способа ведения бухгалтерского учета, характеристики применения способа	средств указаны способы определения СПИ и метод начисления амортизации. В отношении материальных запасов – способы оценки при их выбытии	средств указаны способы определения СПИ и метод начисления амортизации. В отношении материальных запасов – способы оценки при их выбытии	определения СПИ, метод начисления амортизации и методы учета суммы амортизации при переоценке объекта основных средств. В отношении материальных запасов – способы оценки при их выбытии	учета указаны в Учетной политике, утвержденной приказом ректора	
Раздел 5. Прочие вопросы деятельности учреждения	Сведения о проведении инвентаризаций представляются в Таблице 6 с указанием причины, даты проведения инвентаризации, наименования и даты приказа о проведении инвентаризации, результатах инвентаризации (расхождениях), мерах по устранению выявленных расхождений	Не представлены	Представлены	Представлены в разделе 4. Указано, что в рамках инвентаризации выявлены расхождения, обусловленные хищениями нефинансовых активов. В разделе 5 приведена таблица 6, где в качестве мер по устранению выявленных расхождений отражено, что ведется судебное разбирательство	Указано, что в результате проведенной инвентаризации излишек, недостач, объектов, не отраженных в бухгалтерском учете, не выявлено. Таблица 6 не заполнялась ввиду отсутствия показателей	Представлены в разделе 1. Указано, что при проведении внеплановой инвентаризации выявлены излишки на сумму 15 057 руб., которые были оприходованы и отражены в форме 0503768 и недостача на сумму 262 561 руб., из которой 24 228 руб. возмещены материально ответственными лицами

Приложение 10

Таблица 10 - Показатели балансов учреждений высшего образования по состоянию на 1 января 2023 г. по всем источникам финансового обеспечения. руб., коп.

Учреждение	Основные средства (остаточная стоимость)	Нематериальные активы (остаточная стоимость)	Непроизведенные активы (остаточная стоимость)	Материальные запасы (остаточная стоимость)	ППА (остаточная стоимость)	Вложения в нефинансовые активы	Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг	Расходы будущих периодов	Итого по разделу I
МГУ	48 159 436 609,48	154 475 975,56	111 852 394 998,39	1 120 394 099,32	73 349 081,35	270 626 721,53	356 590 761,97	3 850 626,95	161 991 118 874,55
СПбГУ	20 081 798 390,01	11 722 713,36	9 569 465 555,99	1 614 040 725,15	252 510 433,92	3 717 781 300,75	30 116 447,50	461,339,965,52	35 738 775 532,20
НГУ	6 197 382 270,83	151 167 788,02	1 269 285 381,76	308 430 457,45	96 631 952,64	1 571 397 777,28	26 199 240,43	25,088,126,69	9 645 582 995,10
ТюмГУ	3 108 607 561,34	3 254 652,63	324 318 798,46	289 265 846,27	537 793 069,30	936 534 840,21	—	30,657,504,53	5 230 432 272,74
НИУ ВШЭ	23 409 881 198,21	387 245 966,14	11 379 369 410,57	687 837 292,63	830 408 641,16	1 958 738 434,53	274 719 106,19	112 483 080,30	39 040 683 129,73
РУДН	6 761 328 653,02	77 506 971,16	10 366 745 825,04	426 527 871,71	33 967 167,82	513 967 405,73	414 354 916,99	28,745,351,67	18 623 144 163,14
ДВФУ	55 052 958 136,60	23 435 274,09	4 499 782 743,99	1 301 499 086,30	386 025 133,40	770 713 223,86	—	84 737 604,74	62 119 151 202,98
НИ ТПУ	3 809 099 946,65	36 962 153,62	2 680 037 121,01	210 541 014,45	231 408 432,43	41 478 533,73	40 454 804,36	34 834 378,24	7 084 816 384,49
КФУ	13 155 845 771,60	15 685 850,93	6 519 784 601,90	775 023 453,05	88 859 393,72	188 707 126,97	3 490 679,56	10 693 093,45	20 757 761 964,25
НИЯУ МИФИ	7 510 634 511,60	44 066 898,75	7 775 143 993,08	489 247 935,98	115 966 132,83	1 349 922 936,61	169 326 502,96	16 632 527,88	17 470 941 439,69
Казанский ГАУ	460 226 917,93	—	1 307 947 826,66	29 030 145,26	21 567 688,04	19 858 585,00	—	894 758,20	1 839 525 921,09
НИТУ МИСИС	4 868 578 100,60	47 454 265,20	7 924 318 200,45	90 571 149,89	97 339 760,84	339 957 626,28	303 843 393,75	7 086 970,30	13 679 149 467,31
СКФУ	5 438 753 298,49	2 176 580,80	1 054 315 269,95	185 415 866,19	176 987 561,04	352 198 544,53	—	34 914 563,91	7 244 761 684,91
УрФУ	4 887 876 714,67	25 126 377,66	2 607 295 861,59	452 058 439,00	146 746 301,06	1 988 994 407,11	16 543 690,67	40 898 457,61	10 165 540 249,37
НИУ ИТМО	1 527 399 514,82	22 758 174,47	1 851 710 965,08	315 915 284,24	155 553 143,51	10 236 770,85	237 718 936,42	8 373 297,82	4 129 666 087,21
СПбГЭТУ «ЛЭПН»	1 127 214 901,82	266 801 753,93	556 277 518,90	50 931 105,18	46 160 739,91	26 500 244,57	98 677 776,43	97 728,23	2 172 661 768,97
Финнуниверситет	8 469 767 565,99	60 716 092,91	5 852 057 098,10	214 877 074,64	492 162 873,35	313 540 630,47	—	371 684 673,96	15 774 806 009,42
ЮФУ	6 429 134 529,80	4 765 043,05	5 691 996 784,18	303 532 951,15	8 162 380,50	278 848 111,02	630 676 491,82	3 629 294,43	13 350 745 585,95
Самарский университет	3 160 597 795,51	4 371 921,29	1 176 395 691,84	133 235 320,72	60 029 558,39	60 504,38	596 117 891,18	3 847 199,12	5 134 655 882,43
МФТИ	8 023 792 793,74	56 456 273,23	2 303 843 572,72	657 865 652,67	105 381 452,07	1 888 511 588,95	422 670 564,02	709 397,72	13 459 231 295,12

Таблица 11 - Источники финансового обеспечения нефинансовых активов. руб., коп.

Учреждение	На 01.01.2023			Итого		На 01.01.2024		
	Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход	Бюджетные учреждения	Автономные учреждения	Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход
								Итого
МГУ	53 427 151,25	140 358 490 668,64	21 579 201 054,66	161 991 118 874,55		110 633 497,49	159 047 376 900,64	7 881 362 358,27
СПбГУ	643,075,524,76	30,351,916,159,59	4,743,783,847,85	35,738,775,532,20		975 870 856,78	32 598 029 135,34	4 948 748 873,09
Финансовый университет	212 160,00	13 965 225 432,84	1 809 368 416,58	15 774 806 009,42		1 483 978,54	10 627 500 186,09	849 072 472,11
Новосибирский ГАУ	485,766,00	2,050,428,583,12	284,762,424,16	2,335,676,773,28		615 066,00	2 336 270 168,06	217 937 554,49
Казанский ГАУ	648 716,24	1 725 290 904,18	113 586 300,67	1 839 525 921,09		595 498,01	1 819 859 533,32	129 206 474,33
								1 949 661 505,66
НИУ ВШЭ	321 038 376,54	36 027 559 012,31	2 692 085 740,88	39 040 683 129,73		232 863 009,05	32 450 634 363,44	2 055 169 920,42
ДВФУ	361 877 437,34	59 070 068 956,88	2 687 204 808,76	62 119 151 202,98		302 282 549,33	57 868 307 328,77	3 356 244 349,53
РУДН	-	15,329,379,647,54	3,293,764,515,60	18,623,144,163,14		-	15 153 497 796,09	3 248 871 559,93
НГУ	75,635,867,64	7,192,940,840,92	2,377,006,286,54	9,645,582,995,10		43 668 021,60	6 726 346 481,57	6 055 131 077,34
ТюмГУ	909,591,305,21	1,109,478,237,71	3,211,362,729,82	5,230,432,272,74		1 961 250 535,15	613 547 761,69	3 262 472 603,06
НИ ТПУ	36 100 513,85	5 919 322 445,45	1 129 393 425,19	7 084 816 384,49		41 519 299,72	17 043 489 986,15	1 898 112 694,40
КФУ	31,237,812,68	17,707,547,571,72	3,018,976,579,85	20,757,761,964,25		7 090 319,92	13 815 245 130,24	2 193 807 736,78
НИЯУ МИФИ	1 087 220 350,21	14 037 761 751,68	2 345 959 337,80	17 470 941 439,69		59 588 869,44	11 497 005 649,51	1 248 727 781,17
НИТУ МИСИС	11 417 774,09	11 807 815 798,61	1 859 915 894,61	13 679 149 467,31		1 100 455,54	10 353 666 681,48	1 924 455 670,55
СКФУ	305 157 235,58	6 225 102 936,97	714 501 512,36	7 244 761 684,91		424 085 085,08	5 905 333 108,29	832 231 042,64
УрФУ	1 479 456 438,19	6 697 723 455,16	1 988 360 356,02	10 165 540 249,37		93 904 842,39	26 656 011 927,36	3 772 181 334,65
НИУ ИТМО	11 904 960,32	3 059 466 872,11	1 058 294 254,78	4 129 666 087,21		7 936 640,48	2 245 123 530,19	1 443 975 297,56
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	1 409 403,40	1 403 282 838,32	767 969 527,25	2 172 661 768,97		1 110 208,40	1 363 030 995,72	1 083 717 500,99
ЮФУ	70 077 391,21	11 780 076 786,30	1 500 591 408,44	13 350 745 585,95		69 621 784,02	13 547 931 962,00	2 712 938 842,13
Самарский университет	-	3 762 475 099,96	1 372 180 782,47	5 134 655 882,43		-	3 734 147 853,99	1 722 734 414,47
МФТИ	1 149 144 696,42	10 253 814 908,34	2 056 271 690,36	13 459 231 295,12		160 662 195,31	12 980 110 638,22	2 925 646 805,74
								16 066 419 639,27

Таблица 12 - Основные средства университета по источникам финансового обеспечения. (по остаточной стоимости). руб., коп.

Учреждение	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход	Итого	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход	Итого
МГУ	28 235 812 163,55	19 923 624 445,93	48 159 436 609,48	41 237 309 711,93	5 879 651 189,22	47 116 960 901,15
СПбГУ	17,928,636,336,70	2,153,162,053,31	20,081,798,390,01	17 791 112 484,09	2 155 633 923, 19	19 946 746 407, 28
ДВФУ	54 190 245 398,29	862 712 738,31	55 052 958 136,60	53 518 193 594,90	1 269 048 411,37	54 787 242 006,27
НИУ ВШЭ	22 766 971 619,29	642 909 578,92	23 409 881 198,21	20 838 581 007,63	559 191 907,55	21 397 772 915,18
РУДН	4,914,992,225,42	1,846,336,427,60	6,761,328,653,02	4 751 525 710,03	2 031 841 509,22	6 783 367 219,25
НГУ	5,807,076,149,81	390,306,121,02	6,197,382,270,83	5 616 657 003,76	574 363 336,59	6 191 020 340,35
Новосибирский ГАУ	891,798,474,20	74,348,586,33	966,147,060,53	994 862 195,24	83 716 267,90	1 078 578 463,14
Казанский ГАУ	414 409 401,57	45 817 516,36	460 226 917,93	396 533 810,95	42 340 228,00	438 874 038,95
ТюмГУ	762,397,675,38	2,346,209,885,96	3,108,607,561,34	341 799 852,46	2 415 934 718,24	2 757 734 570,70
НИ ТПУ	3 076 100 380,84	732 999 565,81	3 809 099 946,65	2 977 273 820,13	1 021 966 023,99	3 999 239 844,12
КФУ	11,048,340,028,80	2,107,505,742,80	13,155,845,771,60	8 964 204 250,14	1 730 580 871,22	10 694 785 121,36
НИЯУ МИФИ	5 978 391 670,42	1 532 242 841,18	7 510 634 511,60	5 583 525 813,34	899 800 282,51	6 483 326 095,85
НИТУ МИСИС	3 698 957 698,71	1 169 620 401,89	4 868 578 100,60	2 801 153 904,46	1 450 002 950,47	4 251 156 854,93
СКФУ	5 007 977 309,85	430 775 988,64	5 438 753 298,49	4 808 084 384,49	562 120 421,97	5 370 204 806,46
УрФУ	3 748 524 419,38	1 139 352 295,29	4 887 876 714,67	23 607 294 103,38	1 669 685 709,57	25 276 979 812,95
НИУ ИТМО	1 130 196 587,55	397 202 927,27	1 527 399 514,82	1 018 182 761,69	561 093 252,01	1 579 276 013,70
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	827 107 838,30	300 107 063,52	1 127 214 901,82	777 225 586,10	436 478 608,20	1 213 704 194,30
Финуниверситет ЮФУ	7 216 488 762,59	1 253 278 803,40	8 469 767 565,99	5 968 377 634,17	576 095 217,75	6 544 472 851,92
Самарский университет	5 902 914 595,36	526 219 934,44	6 429 134 529,80	5 757 703 054,18	872 936 777,98	6 630 639 832,16
МФТИ	2 549 878 097,23	610 719 698,28	3 160 597 795,51	2 452 699 090,41	944 289 248,99	3 396 988 339,40
	7 025 309 892,53	998 482 901,21	8 023 792 793,74	8 311 967 658,26	1 328 029 209,68	9 639 996 867,94

Таблица 13 - Непроизведенные активы учреждений высшего образования по источникам финансового обеспечения, руб., коп.

Университет	На 01.01.2023			На 01.01.2024		
	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности	Итого	Средства государственного задания	Средства приносящей доход деятельности	Итого
МГУ	111 852 394 998,39	–	111 852 394 998,39	113 889 340 318,96	–	113 889 340 318,96
СПбГУ	9,569,465,555,99	–	9,569,465,555,99	11 927 836 170,48	–	11 927 836 170,48
ДВФУ	4 499 782 743,99	–	4 499 782 743,99	4 005 856 228,31	–	4 005 856 228,31
НИУ ВШЭ	11 379 369 410,57	–	11 379 369 410,57	10 850 890 661,82	–	10 850 890 661,82
РУДН	10,366,745,825,04	–	10,366,745,825,04	10 314 893 789,66	–	10 314 893 789,66
НГУ	1,269,285,381,76	–	1,269,285,381,76	1 008 691 085,72	–	1 008 691 085,72
Новосибирский ГАУ	1,146,062,914,50	–	1,146,062,914,50	1 330 625 158,80	–	1 330 625 158,80
Казанский ГАУ	1 307 947 826,66	–	1 307 947 826,66	1 420 578 981,69	–	1 420 578 981,69
ТюмГУ	324,318,798,46	–	324,318,798,46	249 291 576,47	–	249 291 576,47
НИ ТПУ	2 680 037 121,01	–	2 680 037 121,01	13 929 755 364,15	–	13 929 755 364,15
КФУ	6 451 520 233,63	68 264 368,27	6 519 784 601,90	4 755 690 505,99	99 438 011,33	4 855 128 517,32
НИЯУ МИФИ	7 775 143 993,08	–	7 775 143 993,08	5 552 092 586,38	–	5 552 092 586,38
НИТУ МИСИС	7 924 318 200,45	–	7 924 318 200,45	7 465 610 837,50	–	7 465 610 837,50
СКФУ	1 054 315 269,95	–	1 054 315 269,95	923 895 443,85	–	923 895 443,85
УрФУ	2 607 295 861,59	–	2 607 295 861,59	2 665 417 421,06	–	2 665 417 421,06
НИУ ИТМО	1 851 710 965,08	–	1 851 710 965,08	1 113 623 244,30	–	1 113 623 244,30
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	556 277 518,90	–	556 277 518,90	556 277 518,90	–	556 277 518,90
Финиуниверситет	5 852 057 098,10	–	5 852 057 098,10	3 709 724 388,46	–	3 709 724 388,46
ЮФУ	5 691 996 784,18	–	5 691 996 784,18	7 620 539 070,66	–	7 620 539 070,66
Самарский университет	1 176 395 691,84	–	1 176 395 691,84	1 253 585 434,75	–	1 253 585 434,75
МФТИ	2 303 843 572,72	–	2 303 843 572,72	2 416 794 954,45	–	2 416 794 954,45

Приложение 14

Таблица 14 - Права пользования активами учреждений высшего образования по источникам финансового обеспечения, руб., коп.

Учреждение	На 01.01.2023			Итого	На 01.01.2024			Итого
	Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход		Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход	
МГУ	22 036 158,50	1 967 883,60	49 345 039,25	73 349 081,35	60 826 833,26	59 866 026,10	73 918 519,44	194 611 378,80
СПбГУ	129,553,549,21	1,057,524,30	121,899,360,41	252,510,433,92	153 534 755,26	2 077 224,30	247 710 645,32	403 322 624,88
ДВФУ	64 000,00	11 051 185,17	374 909 948,23	386 025 133,40	64 000,00	10 194 980,38	319 012 744,07	329 271 724,45
НИУ ВШЭ	–	115 197 309,67	715 211 331,49	830 408 641,16	–	61 888 067,74	544 140 559,54	606 028 627,28
РУДН	–	2,101,866,06	31,865,301,76	33,967,167,82	–	6 835 308,94	36 626 696,58	43 462 005,52
НГУ	23,749,762,17	28,651,573,25	44,230,617,22	96,631,952,64	8 968 969,79	27 962 298,13	53 311 741,40	90 243 009,32
Новосибирский ГАУ	–	824,024,00	34,666,344,70	35,490,368,70	–	1 413 024,00	12 690 618,51	14 103 642,51
Казанский ГАУ	–	–	21 567 688,04	21 567 688,04	–	–	39 884 771,08	39 884 771,08
ТюмГУ	–	3,293,043,29	534,500,026,01	537,793,069,30	–	2 517 883,25	352 863 555,86	355 381 439,11
НИ ТПУ	–	81 628 029,51	149 780 402,92	231 408 432,43	–	64 360 366,43	141 643 190,52	206 003 556,95
КФУ	4,049,362,80	9,705,973,96	75,104,056,96	88,859,393,72	–	22 417 278,94	65 525 616,76	87 942 895,70
НИЯУ МИФИ	–	16 995 143,57	98 970 989,26	115 966 132,83	–	10 720 886,70	67 564 569,16	78 285 455,86
НИТУ МИСИС	11 417 774,09	7 587 605,68	78 334 381,07	97 339 760,84	1 100 455,54	1 130 790,59	37 291 641,01	39 522 887,14
СКФУ	–	121 968 040,85	55 019 520,19	176 987 561,04	–	119 322 009,80	58 425 515,10	177 747 524,90
УРФУ	4 552 299,27	48 489 812,57	93 704 189,22	146 746 301,06	2 521 794,89	36 921 233,51	920 255 502,02	959 698 530,42
НИУ ИТМО	11 904 960,32	9 964 629,76	133 683 553,43	155 553 143,51	7 936 640,48	6 693 889,22	115 970 793,37	130 601 323,07
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	–	8 143 128,60	38 017 611,31	46 160 739,91	–	5 491 672,35	38 883 206,10	44 374 878,45
Финуниверситет	–	467 625 465,38	24 537 407,97	492 162 873,35	–	449 161 889,30	7 957 061,60	457 118 950,90
ЮФУ	–	–	8 162 380,50	8 162 380,50	–	–	708 092 414,82	708 092 414,82
Самарский университет	–	15 211 709,14	44 817 849,25	60 029 558,39	–	11 822 026,94	61 054 273,43	72 876 300,37
МФТИ	–	21 901 005,34	83 480 446,73	105 381 452,07	–	19 002 082,32	73 221 258,61	92 223 340,93

Таблица 15 - Материальные запасы учреждений высшего образования по источникам финансового обеспечения,

руб., коп.

Учреждение	На 01.01.2023			Итого	На 01.01.2024			Итого
	Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход		Деятельность с целевыми средствами	Деятельность по государственному заданию	Деятельность, приносящая доход	
МГУ	31 390 992,75	178 951 541,47	910 051 565,10	1 120 394 099,32	49 806 664,23	167 275 415,55	1 002 035 478,75	1 219 117 558,53
СПбГУ	258 266 448,73	312 823 242,97	1 042 951 033,45	1 614 040 725,15	283 241 831,60	359 296 443,49	1 209 641 801,15	1 852 160 076,24
ДВФУ	277 565 391,05	212 442 678,56	811 491 016,69	1 301 499 086,30	267 829 091,60	220 071 930,99	973 067 273,98	1 460 968 296,57
НИУ ВШЭ	–	288 921 480,18	398 915 812,45	687 837 292,63	–	300 838 114,71	502 000 193,82	802 838 308,53
РУДН	–	9,744,911,29	416,782,960,42	426,527,871,71	–	53 627 783,39	444 993 453,67	498 621 237,06
НГУ	51,502,105,28	77,351,598,16	179,576,754,01	308,430,457,45	34 095 151,81	67 800 117,27	206 598 819,55	308 494 088,63
Новосибирский ГАУ	485,766,00	7,149,365,11	51,246,321,05	58,881,452,16	484 366,00	7 424 124,43	42 778 447,71	50 686 938,14
Казанский ГАУ	648 716,24	2 933 675,95	25 447 753,07	29 030 145,26	595 498,01	2 746 740,68	26 099 076,33	29 441 315,02
ТюмГУ	4,816,092,49	13,820,105,20	270,629,648,58	289,265,846,27	3 404 258,25	11 734 297,21	329 125 942,53	344 264 497,99
НИ ТПУ	36 100 513,85	51 529 525,57	122 910 975,03	210 541 014,45	41 519 299,72	48 166 017,78	142 597 905,67	232 283 223,17
КФУ	27,188,449,88	174,031,464,23	573,803,538,94	775,023,453,05	7 090 319,92	44 149 567,09	178 468 799,67	229 708 686,68
НИЯУ МИФИ	64 290 239,41	237 578 862,16	187 378 834,41	489 247 935,98	56 869 869,79	208 246 370,56	211 781 562,45	476 897 802,80
НИТУ МИСИС	–	31 724 581,26	58 846 568,63	90 571 149,89	–	21 343 747,02	26 421 141,42	47 764 888,44
СКФУ	21 569 227,15	35 562 767,28	128 283 871,76	185 415 866,19	20 429 884,17	42 013 533,60	181 156 764,58	243 600 182,35
УрФУ	7 793 857,93	105 379 116,91	338 885 464,16	452 058 439,00	69 943 519,76	106 061 512,24	627 393 447,21	803 398 479,21
НИУ ИТМО	–	49 866 209,81	266 049 074,43	315 915 284,24	–	83 447 192,69	382 416 495,56	465 863 688,25
СПбГЭТУ «ЛЭТИ»	1 409 403,40	11 738 378,55	37 783 323,23	50 931 105,18	1 110 208,40	10 547 839,83	56 375 556,26	68 033 604,49
Финансовый университет	212 160,00	72 717 334,76	141 947 579,88	214 877 074,64	131 159,11	85 337 577,26	131 380 246,28	216 848 982,65
ЮФУ	1 968 795,72	71 386 165,02	230 177 990,41	303 532 951,15	1 513 188,53	60 826 785,06	213 516 152,04	275 856 125,63
Самарский университет	–	19 956 386,42	113 278 934,30	133 235 320,72	–	12 707 967,55	158 435 736,78	171 143 704,33
МФТИ	126 460 576,76	141 158 638,24	390 246 437,67	657 865 652,67	105 399 433,41	204 507 042,57	730 262 518,59	1 040 168 994,57

Таблица 16 - Состав и структура вложений в нефинансовые активы университетов на 1 января 2023 г. (по остаточной стоимости)

Группа (вид) вложений в нефинансовые активы	МФТИ		РУДН		НИУ ВШЭ		Новосибирский ГАУ	
	В руб., коп.	В %	В руб., коп.	В %	В руб., коп.	В %	В руб., коп.	В %
Вложения во внеоборотные нефинансовые активы	1 873 030 803,59	99,18	–		1 958 738 434,53	100,00	113 939 227,28	90,56
В том числе								
вложения в основные средства	1 794 971 803,59	95,05	–		1 828 878 836,54	93,37	113 939 227,28	90,56
В том числе								
вложения в основные средства – недвижимое имущество	1 068 678 449,59	56,59	–		1 827 368 233,27	93,29	113 939 227,28	90,56
Вложения в основные средства – ОЦДИ	686 215 500,00	36,34	–					
Вложения в основные средства – иное движимое имущество	40 077 854,00	2,12	–		1 510 603,27	0,08		
Вложения в нематериальные активы	6 714 000,00	0,36	–		129 859 597,99	6,63		
Вложения в произведенные активы	15 761 800,00	0,83	–					
Вложения в права пользования НМА	55 583 200,00	2,94	–					
Вложения в прочие нефинансовые активы	15 480 785,36	0,82	513 967 405,73	100,00			11 875 349,83	9,44
В том числе								
вложения в основные средства			499 572 220,11	97,20				
В том числе								
Вложения в основные средства – недвижимое имущество			492 642 876,58	95,85				
Вложения в основные средства – ОЦДИ							10 379 818,41	8,25
Вложения в основные средства – иное движимое имущество			6 929 343,53	1,35			601 760,93	0,48
Вложения в нематериальные активы			14 395 185,62	2,80			294 841,00	0,23
Вложения в права пользования НМА							598 929,49	0,48
Вложения в материальные запасы	15 480 785,36	0,82	–					
Итого	1 888 511 588,95	100,00	513 967 405,73	100,00	1 958 738 434,53	100,00	125 814 577,11	100,00

**Справка о внедрении результатов диссертационной работы
ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) Федеральный университет»**



Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«КАЗАНСКИЙ (ПРИВОЛЖСКИЙ) ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(КФУ)

Кремлевская ул., д. 18, корпус 1, Казань, 420008
тел. (843) 233-71-09, факс (843) 292-44-48
эл. почта: public.mail@kpfu.ru
ОКПО 02066730, ОГРН 1021602841391
ИНН/КПП 1655018018/165501001

04.09.2015г. № 08-86/1050
На № _____ от _____

СПРАВКА

**о внедрении результатов исследования Сахапова Булата Рушановича на тему:
«Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в
образовательных организациях высшего образования», представленной на соискание
ученой степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. –
Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая
статистика.**

Настоящим подтверждается использование результатов исследования Сахапова Булата Рушановича в экономической деятельности Казанского (Приволжского) федерального университета разработанная методика отражения активов в качестве отдельной аналитической группы в составе основных средств с указанием сведений о категории историко-культурного значения объекта, которая дает возможность отражать в учете и отчетности образовательных организаций высшего образования, имеющих богатую историю создания, одного из наиболее значимых объектов бухгалтерского учета.

В практической деятельности используются: разработанный новый формат первого раздела Баланса, позволяющий подразделить нефинансовые активы на внеоборотные и оборотные, показывающий детализированную информацию об уменьшении стоимости нефинансовых активов в результате начисления амортизации и обесценения; предложенные форматы раскрытия информации в Пояснениях к отчетности в табличной форме, которые позволяют выполнить требования федеральных стандартов в части представления информации о наличии и движении нефинансовых активов с указанием причин их поступления и выбытия, произвести оценку обеспеченности нефинансовыми активами и эффективности их использования для принятия пользователями отчетности более обоснованных экономических решений.

Использование результатов диссертационной работы в учетной практике Казанского (Приволжского) федерального университета позволяет усовершенствовать процесс формирования и раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Президент

Минзарипов Р.Г.

**Справка о внедрении результатов диссертационной работы
ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет»**

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО
ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**
федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
**«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(ФГБОУ ВО Казанский ГАУ)



**РӘСӘЙ ФЕДЕРАЦИЯСЕНЕҢ АҮЫЛ
ХУҖАЛЫҖЫ МИНИСТРЛЫҖЫ**
югары белем бирү федераль дәүләт
бюджет мәғариф учреждениесе
**«КАЗАН ДӘУЛӘТ АГРАР
УНИВЕРСИТЕТЫ»**
(ЮББ ФДБМУ Казан ДАУ)

420015, Россия, Республика Татарстан, г.Казань, ул.К.Маркса, 65, тел. +7 (843) 598-40-50, факс +7 (843) 567-45-99,
E-mail: info@kazgau.com, Web-сайт: www.kazgau.ru
ОКПО 00493635, ОГРН 1031622501789, ИНН 1655018875, КПП 165501001

15.02.2025 № 09-1358/1
На № _____ от _____

СПРАВКА

**о внедрении результатов исследования Сахапова Булата Рушановича на тему:
«Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования», представленной на соискание
ученой степени кандидата экономических наук по научной специальности 5.2.3.
Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика.**

Настоящим подтверждается использование результатов исследования Сахапова Булата Рушановича в экономической работе Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Казанский государственный аграрный университет», разработанная методика отражения активов в качестве отдельной аналитической группы в составе основных средств с указанием сведений о категории историко-культурного значения объекта, которая дает возможность отражать в учете и отчетности образовательных организаций высшего образования, имеющих богатую историю создания, одного из наиболее значимых объектов бухгалтерского учета.

В практической деятельности Казанского ГАУ учитываются особенности оценки нефинансовых активов (в части состава затрат, включаемых в первоначальную стоимость; критериев их существенности и порядка признания; изменения балансовой стоимости в результате модернизации; порядка пересчета амортизации), что позволило обосновать применение справедливой стоимости при оценке нефинансовых активов, а также порядок использования метода амортизированной стоимости замещения при оценке основных средств, что в комплексе обеспечивает повышение достоверности и прозрачности бухгалтерской отчетности образовательной организации.

Использование результатов диссертационной работы в учетной практике Казанского государственного аграрного университета позволяет усовершенствовать процесс формирования и раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Врио ректора



И.Г. Нуриев

**Справка о внедрении результатов диссертационной работы
ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет»**

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО
ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**
федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
**«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(ФГБОУ ВО Казанский ГАУ)



**РӘСӘЙ ФЕДЕРАЦИЯСЕНЕҢ АВЫЛ
ХУЖАЛЫҖЫ МИНИСТРЛЫҖЫ**
югары белем бирү федераль дәүләт
бюджет магариф учреждениесе
**«КАЗАН ДӘУЛӘТ АГРАР
УНИВЕРСИТЕТЫ»**
(ЮББ ФДБМУ Казан ДАУ)

420015, Россия, Республика Татарстан, г.Казань, ул.К.Маркса, 65, тел. +7 (843) 598-40-50, факс +7 (843) 567-45-99,
E-mail: info@kazgu.ru, Web-сайт: www.kazgu.ru
ОКПО 00493635, ОГРН 1031622501789, ИНН 1655018875, КПП 165501001

15.09.2015 № 09-1358/к

На № _____ от _____

СПРАВКА О ВНЕДРЕНИИ

результатов диссертационного исследования Сахапова Булата Рушановича на тему: «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования», представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Казанский государственный аграрный университет» подтверждает, что результаты диссертационного исследования Сахапова Булата Рушановича, в частности понятие активов как объекта бухгалтерского наблюдения образовательных организаций высшего образования; квалификационные характеристики нефинансовых активов; использование различных информационных источников для оценки прав пользования активами в отношении объектов недвижимости, положений международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора «Сельское хозяйство» для оценки биологических активов; применение метода амортизированной стоимости замещения для оценки основных средств; методика проверки нефинансовых активов на предмет обесценения: форма первичной учетной документации по отражению результатов обесценения используется для разработки учебно-методического комплекса по дисциплинам «Бухгалтерская финансовая отчетность», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Бухгалтерский учет в кредитных и бюджетных учреждениях» (для бакалавров направления 38.03.01 «Экономика» направленность (профиль) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»), «Учет и контроль в государственных учреждениях» (для бакалавров направления 38.03.04 Государственное и муниципальное управление, направленность (профиль) «Государственная и муниципальная служба»), «Трансформация финансовой отчетности» (для магистров направления 38.04.01 «Экономика» направленность (профиль) «Учет, анализ и аудит»).

Заведующая кафедрой
«Бухгалтерский учет и аудит»
д.э.н., профессор

Врио ректора



Г.С. Клычова

И.Г. Нуриев

Справка о внедрении результатов диссертационной работы
Ижевского филиала АНОО ВО Центросоюз Российской Федерации
«Российский университет кооперации»

**Автономная некоммерческая образовательная
организация высшего образования**
Центросоюза Российской Федерации
«Российский университет кооперации» (Российский университет кооперации)
Ижевский филиал

Молодежная ул., д. 109, г. Ижевск, Удмуртская Республика, 426073
Тел. 8(3412) 37-19-11; e-mail: izhevsk@ruc.su;
ОКПО 43671058; ОГРН 1065029009429; ИНН 5029088494/КПП 132802001

10.09.2025г. № 189

СПРАВКА

о внедрении результатов исследования Сахапова Булата Рушановича на тему: «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования», представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика.

Ижевский филиал автономной некоммерческой образовательной организации высшего образования Центросоюза Российской Федерации «Российский университет кооперации» подтверждает, что результаты диссертационного исследования Сахапова Булата Рушановича, в частности, методика проверки нефинансовых активов на предмет обесценения: выявление внешних и внутренних признаков возможного обесценения активов с учетом специфики деятельности образовательных организаций высшего образования, установление последовательности действий при оценке обесценения, форма первичной учетной документации по отражению результатов обесценения предусматривают детализацию содержания учетных процедур, порядок документирования используется для разработки учебно-методического комплекса по дисциплинам «Бюджетный учет и отчетность» (для бакалавров направления 38.03.04 Государственное и муниципальное управление, направленность (профиль) «Государственное и муниципальное управление», «Международные стандарты финансовой отчетности» (для бакалавров направления 38.03.01 Экономика, направленность (профиль) «Финансы и кредит»).

Директор Ижевского филиала
Российского университета кооперации



Н.Ф. Сафина