

# §5 НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Легенькова М. К.

## ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ ЧИСТЫХ АКТИВОВ НЕКОММЕРЧЕСКИХ АВТОНОМНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ В СООТВЕТСТВИИ С РОССИЙСКИМИ И МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ

**Аннотация.** Предметом исследования является совокупность методологических особенностей оценки и признания чистых активов некоммерческих автономных учреждений на основе российского и международного подхода с учетом специфики экономико-правового статуса имущества некоммерческого автономного учреждения. В статье затрагиваются дискуссионные вопросы ведения учета в организациях сектора государственного управления, как по российским стандартам, так и по МСФО для субъектов общественного сектора. В качестве основного направления исследования выбрана проблематика, связанная с обоснованием правил отражения в учете чистых активов некоммерческих автономных учреждений и оценке их элементов. Методы исследования, применяемые автором, включают в себя сравнение, синтез, анализ, логический подход, системный подход и другие научные методы. Новизна и выводы включают в себя представленные в статье научные результаты исследования и обобщения особенностей и проблем признания имущества некоммерческих автономных учреждений в соответствии с национальными стандартами, с проектами федеральных стандартов учета в секторе государственного управления и с МСФО ОС, а также предложенные рекомендации в части альтернативных существующим способов оценки признаваемого имущества и учета его величины при расчете чистых активов некоммерческих автономных учреждений.

**Ключевые слова:** некоммерческие учреждения, чистые активы, обязательства, особо ценное имущество, международные стандарты, общественный сектор, финансовая отчетность, национальный стандарт, некоммерческое учреждение, порядок учета.

**Review:** *The subject of the research is the combination of methodological features of evaluating and recognition of net assets of autonomous nonprofit organizations based on the Russian and international approaches considering the specifics of the economic/legal status of the property of an autonomous nonprofit organization. In her article Legenkova touches upon the debating points of accounting at organizations of the government administrative sector based both on Russian standards and International Financial Reporting Standards for the public sector enterprises. The main target of the research is the analysis of the problems related to justification of the rules for keeping records of net assets of autonomous nonprofit organizations and evaluating their elements. The research methods used by the author include comparison, synthesis, analysis, logical approach, system approach and other research methods. The novelty and conclusions of the research involve the scientific research results provided in this article and summary of the features and problems of recognition of net assets of autonomous nonprofit organizations in compliance with the national standards, draft federal accounting standards developed for the government administrative sector and International Financial Reporting Standards as well as guidelines for alternative methods of evaluating a recognized property and assessing its value when calculating net assets of autonomous nonprofit organizations.*

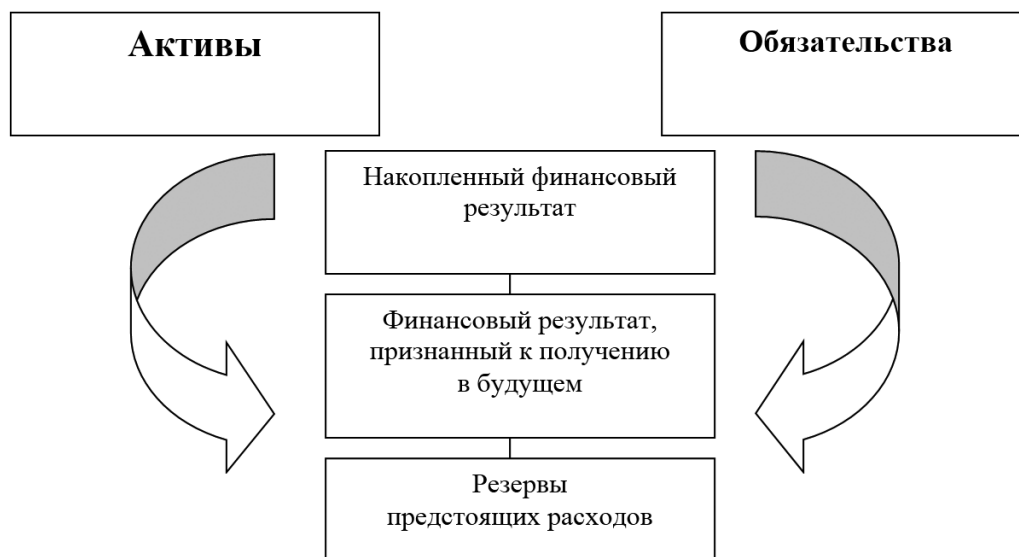
**Keywords:** *nonprofit organizations, net worth, net assets, obligations, most valuable assets, international standards, public sector, financial statement (financial report), national standard, autonomous organizations, accounting procedure.*

Одной из важнейших категорий, раскрываемых в бухгалтерской отчетности, составленной на основе МСФО ОС, является категория «Чистые активы/Капитал». Однако, данная категория в том формате, в котором она представлена в МСФО ОС 1 «Представление финансовой отчетности» отсутствует в действующей национальной системе бухгалтерского учета некоммерческих учреждений. В разрабатываемых национальных стандартах данная категория введена в качестве представляемой в отчетности некоммерческого учреждения, но многие вопросы интерпретации и порядка учета остаются не решенными и подлежат исследованию.

Информация о чистых активах представляет собой существенную информацию для пользователей внешней отчетности некоммерческого учреждения. Некоммерческое учреждение представляет публичную отчетность, основанную на принципах МСФО ОС, прежде всего с целью обеспечения пользователей информацией о финансовом положении как для обеспечения контроля, так и для привлечения альтернативных источников финансирования. Весьма актуальным для таких учреждений представляется и инвестиционная привлекательность, в связи с дополнительными возможностями

таких организаций оказывать платные услуги и выполнять проекты и работы для сторонних лиц на коммерческой основе. Величина чистых активов при этом подходе характеризует как финансовую обеспеченность, устойчивость развития, так и инвестиционную составляющую деятельности некоммерческого учреждения (как со стороны собственника государственного имущества, так и непосредственно со стороны самого некоммерческого учреждения).

Одновременно чистые активы предприятия традиционно служат инструментом оценки платежеспособности и обеспеченности ресурсами с точки зрения возможности их распределения между кредиторами в случае ликвидации предприятия, а также в текущей его деятельности. В этом случае принцип консерватизма требует осмотрительного подхода к признанию непосредственно в капитале источников формирования активов предприятия, а также включения активов в состав чистых активов с учетом возможности их реализации и использования для погашения требований контрагентов. Несмотря на то, что передачи ресурсов могут быть оформлены подтверждением или официальным соглашением, организация определяет характер таких передач на основе их экономического содержания, а не только их юридической формы



*Схема 1. Механизм формирования раздела IV Бухгалтерского баланса «Финансовый результат» в действующей концепции бюджетного учета*

Исследование экономико-правовой специфики некоммерческих учреждений позволило выявить и обобщить следующие особенности, оказывающие существенное влияние на организацию учета:

- отсутствие генерации экономических выгод как основной цели деятельности;
- преобладание нерыночного способа организации деятельности;
- производство, распределение и потребление общественных благ;
- отсутствие/ограничение права собственности на имущество и иные ресурсы, находящиеся в распоряжении некоммерческого учреждения, являющиеся общественной собственностью и контролируемые субъектами государственной власти;
- обеспечение экономического равновесия между спросом и предложением общественных благ посредством государственных механизмов (социальных институтов, инфраструктуры и ресурсов);
- возможность в допустимых пределах осуществлять деятельность, направленную на извлечение дополнительной экономической выгоды при сохранении целевых функций распределения общественных благ и достижения целей государства

по удовлетворению общественных потребностей.

На схеме 2.1 приведен механизм формирования бухгалтерского баланса в действующей концепции бюджетного учета, закрепленный в бухгалтерских нормативных документах РФ.

Порядок учета и формирования отчетности некоммерческих учреждений, создаваемых государством для достижения социально-экономических целей регулируется комплексом нормативно-правовых актов, таких как Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Приказ Минфина России от 25.03.2011 N 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений».

Бухгалтерский баланс не содержит понятия «Чистые активы» либо «Капитал», и отражает разницу между активами и обязательствами организации как финансовый результат организации. Следует отметить, что данная трактовка не отражает движения вложенных экономических ресурсов при образовании предприятия, не показывает величину всех возможных видов резервов, а также не раскрывает влияния изменений стоимости активов. Подход к постро-

нию бухгалтерского баланса на основе МСФО ОС принципиально отличается от российского подхода. Согласно п. 17 МСФО ОС 1 «Представление финансовой отчетности» в отчете о финансовом положении должна как минимум раскрываться информация о величине чистых активов/капитале. Согласно п. 95 МСФО ОС, если у организации нет акционерного капитала, она раскрывает свои чистые активы/ капитал либо в Отчете о финансовом положении, либо в Примечаниях.

Проекты российских федеральных стандартов бухгалтерского учета в секторе государственного управления содержат информацию и требования к раскрытию проекту чистых активов аналогично принципам МСФО ОС. Так, согласно проекту федерального стандарта «Представление финансовой отчетности» чистыми активами признается остаток активов субъекта сектора государственного управления после вычета всех его обязательств. Чистые активы могут быть положительными или отрицательными. Состав чистых активов отражен в бухгалтерском балансе в разрезе следующих статей:

- Расчеты с учредителем по недвижимому и особо ценному движимому имуществу;
- Переоценка внеоборотных активов;
- Финансовый результат;
- Доля меньшинства в чистых активах (для консолидированного бухгалтерского баланса).

Рассматривая, чистые активы некоммерческого учреждения следует учитывать особенности функционирования этих предприятий. Так чистые активы некоммерческого предприятия следует понимать как разницу между активами и обязательствами организации. Однако следует отметить неоднородность категорий активов и обязательств некоммерческого учреждения с точки зрения их экономико-правового содержания. Предложенный состав статей, формирующих чистые активы не отражает всей специфики деятельности некоммерческой организации. Тем самым, указанная группировка, реализуемая в концепции международных стан-

дартов и национальной модели учета, не позволяет анализировать и представлять достоверную и уместную информацию о чистых активах пользователям.

Особо ценным движимым имуществом признается имущество, без которого осуществление автономным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено (ч. 3 ст. 3 Федерального Закона № 174-ФЗ). Состав такого имущества закрепляется законодательно.

Собственник государственного имущества не несет ответственности по обязательствам автономного учреждения (ч. 5 ст. 2 Федерального Закона № 174-ФЗ). В случае ликвидации автономного учреждения по решению учредителей либо на основании решения суда при наличии соответствующих оснований (ч. 1 ст. 19) к имуществу, находящемуся в государственной собственности не могут быть предъявлены требования кредиторов. В соответствии с федеральными законами РФ не может быть обращено взыскание по обязательствам некоммерческого автономного учреждения к имуществу, находящемуся в собственности государства и такое имущество должно быть передано ликвидационной комиссией учредителю некоммерческого автономного учреждения. В связи с этим возникает проблема признания такого имущества в составе активов, доля его участия в величине чистых активов предприятия, а также порядок отражения расчетов с учредителями как источников финансирования в качестве капитала организации или иного вида пассива баланса. Однако в свете позиций МСФО ОС и реформирования бухгалтерского учета на основе, заложенных в указанных стандартах принципов, данные вопросы остаются нерешенным и носят дискуссионный характер. По нашему мнению, подход, закрепленный в национальных стандартах учета в бюджетных организациях, исключая стоимость из величины чистых активов вышеуказанного имущества, подлежащего изъятию в результате ликвидации учреждения и находящегося в собственности учредителя (государства) во многом противо-

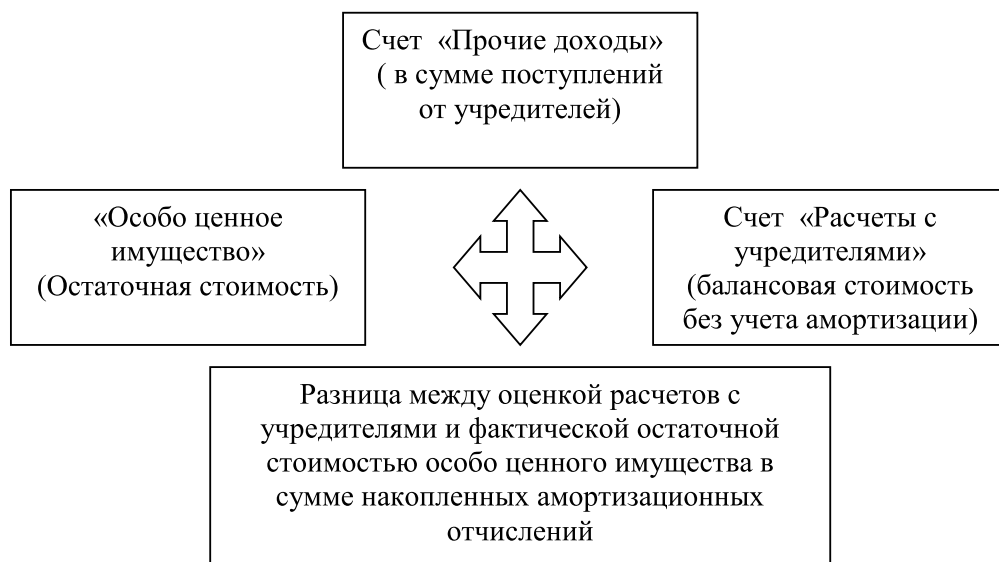


Схема 2. Механизм отражения стоимости особо ценного имущества и расчетов с учредителями по нему

речит принципу приоритета экономического содержания перед юридической формой. Имущество, передаваемое и создаваемое за счет учредителя некоммерческому учреждению, призвано генерировать экономические выгоды и интенционально содержит возможность полезного использования, так как с его помощью реализуется функция государственного управления созданием и перераспределением общественных благ. Одновременно учреждение обладает контролем над экономическими выгодами, которые может принести данное имущество. Исходя из этого, стоимость такого имущества представляет собой существенную для пользователей информацию и должна влиять на финансовое положение учреждения в публичной отчетности. Исключение его стоимости из валюты баланса представляется нецелесообразным и не соответствует концептуальным основам МСФО ОС.

Полагаем, что каждый из подходов имеет свои преимущества и недостатки, однако не решает в полной мере проблему подготовки информации о вложениях собственника в части закрепленного за учреждением имущества и создаваемого в процессе функционирования предприятия, а также признания в отчетности.

По мнению ряда авторов<sup>[1, с.2-15]</sup> положение Федерального закона 174-ФЗ ч. 3 ст. 19 возврат имущества при ликвидации приводит к возникновению юридического обязательства, так как в соответствии с МСФО ОС соответствует критериям:

- возникновение обязательства в результате прошлого события (передачи имущества);
- вероятное выбытие ресурсов (по аналогии с МСФО 28).

Полагаем, что преимущественное право ликвидации порождает текущее обязательство учреждения, так как одновременно выполняются требования: наступление в прошлом обязывающего события (передача имущества), наличие такого события не зависит от будущих действий учреждения, погашение обязательства может быть принудительным по закону и потенциальный отток экономических выгод.

Рассматривая соответствие выделенного в составе имущества организации указанным определениям следует особо выделить имущество, закрепленное за учреждением, приобретенное за счет средств, выделенных субъектом — носителем права собственности.

Возникает противоречие между экономико-правовым содержанием данного показателя

и определением понятия взноса собственника, формирующего капитал/чистые активы учреждения. Поскольку не выполняется в полном объеме требование возможности распределения любого превышения активов над обязательствами в случае ликвидации организации.

Требования законодательства в отношении указанного имущества предполагают возврат имущества учредителю при ликвидации учреждения (ч. 3 ст. 19 Федерального закона 174-ФЗ).

Однако позиция федеральных стандартов РФ игнорирует данное расхождение и квалифицирует расчеты с учредителями по закрепленному имуществу как вложения. Данные расчеты включены в состав прочих пассивов бухгалтерского баланса и учитываются при расчете чистых активов учреждения как прямое вложение собственника. Разница между активами и обязательствами в приведенной структуре баланса позволяет считать, что денежное выражение имущества, подлежащего возврату при ликвидации учреждения увеличивает величину текущих чистых активов учреждения.

Отражение в бухгалтерском балансе учреждения расчетов с учредителем носит информационный характер и не изменяет величину итога актива и пассива баланса.

По строке 336 «Расчеты с учредителями» отражается величина расчетов с учредителями, которая в совокупности со статьей 337 «Амортизация ОЦИ» формирует чистую остаточную стоимость имущества, закрепленного за учреждением имущества и, в отрицательном значении, исключает вложения учредителей из валюты баланса.

В пассиве баланса в разделе IV «Финансовый результат» введена строка «Финансовый результат по начисленной амортизации особо ценного имущества», что позволяет скорректировать финансовый результат и восстановить ранее вычтенные суммы амортизационных отчислений по особо ценному имуществу.

Таким образом, указанный подход полностью исключает трактовку имущества, переданного учредителем и созданного за его счет

как вложений, увеличивающих чистые активы организации.

Данная трактовка основана в большей степени на правовых аспектах признания активов и расчетов, при котором преимущественно принимается во внимание право собственности на указанное имущество, носителем которого остается учредитель. Также позиция Министерства Финансов основывается на том, что имущество рассматривается как активы, а расчеты с учредителем как обязательства и производится их взаиморасчет. В целом стоимость и операции носят информативный характер. Чистые активы при таком подходе состоят только из накопленного финансового результата. По нашему мнению, такой подход во многом противоречит принципу приоритета экономического содержания перед юридической формой. Имущество, передаваемое и создаваемое за счет учредителя некоммерческому учреждению, призвано генерировать экономические выгоды и интенционально содержит возможность полезного использования, так как с его помощью реализуется функция государственного управления созданием и перераспределением общественных благ. Исходя из этого, стоимость такого имущества представляет собой существенную для пользователей информацию и должна влиять на финансовое положение учреждения в публичной отчетности. Исключение его стоимости из валюты баланса представляется нецелесообразным и не соответствует концептуальным основам МСФО ОС.

Все подходы, закрепленные в национальных и международных стандартах, а также проектах федеральных стандартов государственного сектора, призванных реформировать бухгалтерский учет на основе концептуальных основ МСФО ОС различным образом трактуют проблему признания и отражения в отчетности имущества (активов), передаваемых от собственника и создаваемых за его счет и имеют ряд недостатков. Также отсутствует методика само построения отчетности и расчета величины чистых активов с учетом специфики использования имущества некоммерческими уч-

реждениями, получаемого от носителя права собственности. Таким образом, чистые активы некоммерческого учреждения формируются как прирост экономических выгод, получаемых в процессе деятельности, результата изменения стоимости активов. Однако, дискуссионным остается вопрос признания непосредственно в составе чистых активов величины вложений собственника, которые, в момент ликвидации организации и иных, предусмотренных законом случаях могут быть изъяты без согласия учреждения.

Закрепленное имущество, особо ценное имущество может восприниматься как первоначальная передача ресурсов в организацию в качестве доли в чистых активах/ капитале, а не в качестве предоставления средств для удовлетворения текущих потребностей. Однако, опираясь на определение взноса собственника в МСФО ОС 1 «Представление финансовой отчетности» в случае расчетов с учредителем по данным видам имущества не выполняется требование о возможности распределения любого превышения активов над обязательствами в случае ликвидации организации. Как уже отмечалось, данное имущество может быть изъято и не увеличит активы в случае ликвидации организации. Полагаем, что квалифицировать такие вложения учредителей по статье «Взнос собственника» отчета о финансовом положении не целесообразно, и не отвечает требованиям МСФО ОС.

При изучении определения выручки в п. 6 МСФО ОС 1: «Выручка — валовое поступление экономических выгод или возможности полезного использования в течение отчетного периода, приводящее к увеличению чистых активов/ капитала, не связанного с увеличением взносов собственников», автором диссертационного исследования делается вывод, что первоначальные вложения в определенной мере соответствуют данному определению. Следует отметить, что суммы оценки данного имущества должны отражаться непосредственно в чистых активах / капитале и раскрываться в отчете о финансовом положении и отчете об измене-

ниях чистых активов/ капитала при составлении отчетности по МСФО ОС.

Имущество, закрепляемое за учреждением, а также особо ценное имущество представляют собой активы, которые генерирует экономические выгоды и возможность полезного использования в течение отчетного периода. Контроль некоммерческой организации над генерируемыми активами присутствует. Таким образом, передачу и закрепление имущества можно трактовать как валовые поступления экономических выгод и относить непосредственно в счет чистых активов/ капитала учреждения. Данный подход частично реализован в федеральном стандарте бухгалтерского учета в секторе государственного управления «Представление финансовой отчетности». При этом величина валовых поступлений от учредителя не отражается в составе текущего финансового результата в отчете о совокупном финансовом результате. Существующая в научной литературе альтернативная точка зрения предполагает рассмотрение величины валовых поступлений от учредителя, в связи с необходимостью их возврата собственнику в качестве долгосрочных обязательств и также опирается на подходы МСФО ОС. Особенностью данной точки зрения является то, что при расчете чистых активов стоимость закрепленного за некоммерческим учреждением имущества исключается из состава чистых активов организации, и чистые активы состоят только из накопленного финансового результата в течение операционно-финансового цикла и результатов изменения стоимости внеоборотных активов.

Согласно МСФО ОС 1 «Первое представление финансовой отчетности» обязательством признается текущая задолженность организации, являющаяся результатом прошлых событий, погашение которой приведет к выбытию ресурсов, содержащих экономические выгоды или возможность полезного использования. Одновременно, критерием, предъявляемым МСФО ОС, является надежная оценка оттока экономических выгод. В случае с имуществом, закрепленным за некоммерческим учреждени-

ем, в отношении передаваемых объектов первоначальная стоимость, по нашему мнению, не является надежной оценкой и, имеет ряд противоречий.

Согласно российскому законодательству при создании некоммерческого учреждения передаваемая недвижимость закрепляется за ним на условиях осуществления и реализации своих функций. Таким образом, передаваемое имущество в течение всего срока полезной службы и физической способности к участию в операционно-финансовом цикле организации может быть полностью исчерпано в ходе деятельности учреждения. Утрата, порча, потеря имуществом своих физических и моральных характеристик вследствие использования не влечет за собой обязательства погасить перед собственником первоначальную стоимость имущества или же представить имущество, аналогичное по своим характеристикам. Согласно законодательству РФ, собственник имущества не имеет цели получения экономических выгод от деятельности некоммерческой организации, а возврат имущества при ликвидации (в ст. 19 ФЗ-174) прямо указывается на его возврат как физического объекта, а не стоимостного эквивалента. Таким образом, требования обязательного стоимостного эквивалента вложений учредителя, подлежащего возврату на момент ликвидации, равного величине первоначальных валовых поступлений не возникает. Передача такого имущества имеет признак необменной операции. Таким образом:

- имущество закрепляется за некоммерческим учреждением для осуществления его уставной деятельности (извлечения экономических выгод или возможности полезного использования) с приоритетной целью полного использования в течение все срока полезной службы/физического существования;
- имущество подлежит возврату в случае ликвидации организации как физический объект (право) на дату ликвидации, а не как стоимостной его эквивалент;

- имущество подлежит возврату в том состоянии и с теми физическими и моральными характеристиками, в котором оно находится на дату ликвидации организации.

То есть перед организацией стоит не необходимость вернуть государственные поступления в их первоначальной стоимостной оценке, а с экономической и юридической точки зрения, некоммерческое учреждение возвращает собственнику часть закрепленного имущества, которая на дату ликвидации осталась в оперативном управлении в текущем состоянии физического и морального износа. То есть выделяются две особенности возврата имущества при ликвидации:

- имущество возвращается не в полном объеме (только то, которое существует физически на дату ликвидации);
- имущество, возвращается с учетом морального и физического износа, порчи и частичной утраты свойств;
- имущество возвращается по прошествии неопределенного времени, что влияет на его стоимостное измерение.

Исходя из приведенного анализа, можно сделать вывод о том, что активу — имуществу, закрепленному за государственным некоммерческим учреждением, соответствует два источника формирования.

Имущество, на дату совершения вложения является валовым поступлением экономических выгод в их справедливой оценке и отражает инвестиции собственника государственного имущества, реализующего свои цели посредством некоммерческого учреждения. Одновременно, невозможно игнорировать факт преимущественного права на изъятие такого имущества при ликвидации организации в физическом объеме и состоянии на дату ликвидации учреждения.

Полагаем, что преимущественное право ликвидации, безусловно, порождает текущее обязательство учреждения, так как одновременно выполняются требования:

- наступление в прошлом обязывающего события (передача имущества), наличие



такого события не зависит от будущих действий учреждения (обязательство может прекратиться от выбытия имущества, что возможно только с согласия самого учредителя), погашение обязательства может быть принудительно по закону.

- потенциальный отток экономических выгод.

Однако, как уже отмечалось выше, обязательство возникает только в отношении физического объекта в объеме и состоянии износа на дату ликвидации. Суммы накопленных амортизационных отчислений и остаточная стоимость такого объекта, по нашему мнению, не отражает достоверной оценки имущества. Поскольку амортизационные отчисления, хотя и могут коррелировать в ряде случаев с тенденцией утраты объекта физических и моральных характеристик, в целом, являются преимущественно инструментом сопоставления доходов и расходов организации и полученная остаточная стоимость не позволяет дать достоверные оценки актива на текущую дату.

По своему экономическому содержанию объект имущества, закрепленный за учреждением, в момент возврата представляет собой потенциальные инвестиции собственника в альтернативные проекты (может быть передан на государственные торги и приватизацию, перед иным учреждениям, использован в собственной деятельности и т.д.). С этой точки зрения стоимость возврата имущества представляет собой возмещаемую стоимость. Наиболее точной оценкой, по нашему мнению, является ликвидационная стоимость актива. Согласно п. 13 МСФО ОС 17 «Основные средства» ликвидационная стоимость — расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета ожидаемых затрат на выбытие, как если бы актив уже достиг возраста и состояния, ожидаемого на конец срока полезного использования.

Таким образом, предлагается признавать обязательство по преимущественному праву изъятия имущества, закрепленного за госу-

дарственным некоммерческим учреждением со стороны собственника в сумме ликвидационной стоимости данных активов и исключать указанную величину из состава чистых активов организации. Одновременно, в пассиве отчета о финансовом положении необходимо отображать валовые поступления экономических выгод в размере справедливой стоимости имущества, закрепленного за государственным некоммерческим учреждением со стороны собственника, что повлечет за собой увеличение чистых активов. По нашему мнению, при расчете чистых активов из валовых поступлений экономических выгод в справедливой оценке на дату поступления необходимо исключить величину обязательств, рассчитываемых исходя из ликвидационной стоимости активов, подлежащих изъятию на дату ликвидации. Таким образом, превышение стоимости валовых поступлений от учредителя над величиной указанных обязательств составит долю чистых активов, которые «принадлежат» учреждению и реализуются в процессе деятельности на протяжении его существования.

Также, предлагается исключить превышение величины обязательств над первоначальной балансовой стоимостью активов в части имущества, закрепленного за учреждением. В данном случае, при оценке обязательства рекомендуется использовать наименьшую из двух оценок:

-ликвидационная стоимость имущества, предполагаемого к изъятию;

-балансовая стоимость имущества, предполагаемая к изъятию, признанная на момент вложения собственником.

Таким образом, будет обеспечена адекватная оценка и отражение информации:

- об обязательствах перед учредителем по имуществу, на которое имеется преимущественное право изъятия при ликвидации учреждения в наиболее достоверной (ликвидационной) оценке, отражающей фактические характеристики объекта на дату изъятия;
- о доле валовых поступлений от учредителя, формирующей чистые активы учреждения.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. Дуболазов В. А., Неелова Н. В. Учет имущества федеральных государственных автономных образовательных учреждений в соответствии с российскими и Международными стандартами финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 12(306). С.2–15
2. Домбровская Е. Н. О применении международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе экономики России // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. 2012. № 19(307). С.13–21
3. Богатырев С. Ю. Налоговые аспекты оценки стоимости бизнеса // Налоги и налогообложение. — 2014. — 7. — С. 650–661. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12068.
4. Ю. М. Бурькин. Проблема учета основных средств и нематериальных активов в бухгалтерском учете Российской Федерации для малых и средних предприятий методом уменьшаемого остатка // Налоги и налогообложение. — 2011. — № 12. — С. 104–107
5. Г. А. Манохина, Р. С. Видищева Международные стандарты финансовой отчетности для малого и среднего бизнеса // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия «Экономика и право»-2012, № 8–9, — С. 60–62

## REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Dubolazov V. A., Neelova N. V. Uchet imushchestva federal'nykh gosudarstvennykh avtonomnykh obrazovatel'nykh uchrezhdenii v sootvetstvii s rossiiskimi i Mezhdunarodnymi standartami finansovoi otchetnosti // Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet. 2014. № 12(306). S.2–15
2. Dombrovskaya E. N. O primenении mezhdunarodnykh standartov finansovoi otchetnosti v obshchestvennom sektore ekonomiki Rossii // Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh. 2012. № 19(307). S.13–21
3. Bogatyrev S. Yu. Nalogovye aspekty otsenki stoimosti biznesa // Nalogi i nalogooblozhenie. — 2014. — 7. — С. 650–661. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12068.
4. Yu. M. Burykin. Problema ucheta osnovnykh sredstv i nematerial'nykh aktivov v bukhgalterskom uchete Rossiiskoi Federatsii dlya malykh i srednikh predpriyatii metodom umen'shaemogo ostatka // Nalogi i nalogooblozhenie. — 2011. — № 12. — S. 104–107
5. G. A. Manokhina, R. S. Vidishcheva Mezhdunarodnye standarty finansovoi otchetnosti dlya malogo i srednego biznesa // Sovremennaya nauka: aktual'nye problemy teorii i praktiki. Seriya 'Ekonomika i pravo'-2012, № 8–9, — S. 60–62