

# Международный бухгалтерский учет



**Учет имущества федеральных государственных автономных образовательных учреждений**

**Гудвилл в финансовой отчетности**

**Управление затратами в организациях элеваторного комплекса**

**СVP-анализ для оценки непрерывности деятельности аудируемого лица**

**Налоговые льготы как инструмент повышения инвестиционной активности**

**Применение МСФО страховыми компаниями в Украине**

**12** (306) — 2014  
**МАРТ**

**ПОДПИСКА ВО ВСЕХ  
ОТДЕЛЕНИЯХ СВЯЗИ:**  
– индекс 48997 – каталог  
агентства «Роспечать»  
– индекс 83847 – каталог  
УФПС РФ «Пресса России»  
– индекс 34136 – каталог  
русской прессы  
«Почта России»

Доступ и подписка  
на электронную версию журнала  
– [www.elibrary.ru](http://www.elibrary.ru), [www.dilib.ru](http://www.dilib.ru)  
Журнал зарегистрирован  
в Государственном комитете  
Российской Федерации по печати.  
Свидетельство о регистрации  
№ 017854

**Учредитель:**

ООО «Издательский дом  
«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

**Издатель:**

ООО «Информсервис»

**Главный редактор:**

Л.А. Чалдаева, доктор  
экономических наук, профессор

**Зам. главного редактора:**

Л.А. Мункуева

**Редакционный совет:**

Н.Э. Бабичева, кандидат  
экономических наук, доцент

Ф.Ф. Бутынец, доктор  
экономических наук, профессор

М.А. Вахрушина, доктор  
экономических наук, профессор

Д. Галасси, доктор экономических наук,  
профессор

В.Г. Гетьман, доктор экономических  
наук, профессор

М.М. Гурская, кандидат  
экономических наук, доцент

В.С. Карагод, доктор экономических  
наук, профессор

М.И. Кутер, доктор экономических наук,  
профессор

С.В. Панкова, доктор экономических  
наук, профессор

Ж. Ришар, доктор экономических наук,  
профессор

В.Я. Соколов, доктор экономических  
наук, профессор

И.Р. Сухарев, кандидат  
экономических наук

В.А. Терехова, доктор  
экономических наук, профессор

**Верстка:** Н.И. Бранделис

**Корректор:** А.М. Лейбович

**Редакция журнала:**

111401, Москва, а/я 10

Тел.: +7 (495) 989-96-10

E-mail: [post@fin-izdat.ru](mailto:post@fin-izdat.ru)

Адрес в Internet:

<http://www.fin-izdat.ru>

© ООО «Издательский дом

«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

© ООО «Информсервис»

Подписано в печать 12.03.2014.

Формат 60x90 1/8. Цена договорная.

Объем 8,0 п.л. Тираж 3 180 экз.

Отпечатано в ООО «КТК»,

г. Красноармейск Московской обл.

Тел.: +7 (496) 588-08-66.

Журнал рекомендован ВАК Минобрнауки

России для публикации научных работ, от-

ражающих основное научное содержание

кандидатских и докторских диссертаций.

Журнал реферирован в ВИНТИ РАН.

Журнал включен в Российский индекс

научного цитирования (РИНЦ).

**Статьи рецензируются.**

# Международный бухгалтерский учет

НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ  
ВЫХОДИТ 4 РАЗА В МЕСЯЦ

12 (306) – 2014 март

## СОДЕРЖАНИЕ

### НА ПУТИ К МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

- *Дуболазов В.А., Неелова Н.В.* Учет имущества федеральных государственных автономных образовательных учреждений в соответствии с российскими и Международными стандартами финансовой отчетности ..... 2
- *Иванов А.Е., Саломатина Е.Ю.* Гудвилл в финансовой отчетности: сравнительный анализ национальных норм ..... 16

### ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА

- *Проняева Л.И., Федотенкова О.А.* Развитие методического обеспечения управления затратами в организациях элеваторного комплекса ..... 26

### АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

- *Егорова И.С.* Применение CVP-анализа для оценки непрерывности деятельности аудируемого лица ..... 36

### НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- *Иманишатицева М.М.* Анализ применения налоговых льгот как инструмент повышения инвестиционной активности региона (по материалам Республики Дагестан) ..... 44

### ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

- *Прокопенко Ж.В.* Применение МСФО в Украине страховыми компаниями: проблемные вопросы учетного отражения страховых резервов ..... 55

Точка зрения редакции не всегда совпадает с точкой зрения авторов публикуемых статей.

Перепечатка материалов и использование их в любой форме, в том числе и в электронных СМИ, возможны только с письменного разрешения редакции.

Subscription in all  
Russian post offices:  
– index 48997 – catalog  
of «Rospechat» Agency  
– index 83847 – catalog  
of Federal Department  
of Postal Service of Russian  
Federation «Pressa Rossii»  
– index 34136 – catalog  
of Russian press «Pochta Rossii»  
(«Russian Post»)

Online versions: [www.elibrary.ru](http://www.elibrary.ru)  
Registration certificate № 017854  
by the State Committee  
of the Russian Federation on Press.

**Founded by:**  
Publishing house FINANCE and CREDIT  
**Published by:**  
Informservice, Ltd.  
**Editor-in-chief:**  
Larisa A. Chaldaeava  
**Deputy editor:**  
Liudmila A. Munkueva  
**Editorial council:**  
N.E. Babicheva,  
PhD of Economics, Associate Professor  
F.F. Butynets,  
Doctor of Economics, Professor  
M.A. Vakhrushina,  
Doctor of Economics, Professor  
D. Galassi,  
Doctor of Economics, Professor  
V.G. Get'man,  
Doctor of Economics, Professor  
M.M. Gurskaia,  
PhD of Economics, Associate Professor  
V.S. Karagod,  
Doctor of Economics, Professor  
M.I. Kuter,  
Doctor of Economics, Professor  
S.V. Pankova,  
Doctor of Economics, Professor  
Zh. Rishar,  
Doctor of Economics, Professor  
V.Ia. Sokolov,  
Doctor of Economics, Professor  
I.R. Sukharev,  
PhD of Economics  
V.A. Terekhova,  
Doctor of Economics, Professor

**Design:** Natalia I. Brandelis  
**Corrector:** Alla M. Leibovich  
**Editorial office:**  
**Mail address** 111401, P.O. Box 10,  
Moscow, Russia  
**Telephone** +7 (495) 989-9610  
**E-mail** [post@fin-izdat.ru](mailto:post@fin-izdat.ru)  
**Website** [www.fin-izdat.ru](http://www.fin-izdat.ru)

© **Publishing house**  
**FINANCE and CREDIT**

© **Informservice, Ltd.**

Signed to print 12.03.2014  
Format 60x90 1/8. Circulation 3 180.  
Volume 8,0 printer's sheets.  
Printed by KTK, Ltd.,  
Krasnoarmeisk, Moscow region.  
Telephone +7 (496) 588-0866

The journal is recommended by VAK  
of the Ministry of Education and Science  
of the Russian Federation to publish scientific  
works encompassing the basic matters  
of the MPhil and DPhil theses.

The journal is reviewed by the VINITI  
of the Russian Academy of Sciences.

The journal is included in the Russian  
Science Citation Index Database

**All articles reviewed.**

---

# International accounting

ANALYTICAL AND PRACTICAL JOURNAL  
4 ISSUES PER MONTH

---

**12 (306), March, 2014**

## CONTENTS

### ON THE WAY TO INTERNATIONAL STANDARDS

- *Dubolazov V.A., Neelova N.V.* Accounting of the property of federal state autonomous educational institutions in accordance with Russian and International accounting standards ..... 2
- *Ivanov A.E., Salomatina E.I.* Goodwill in financial statements: a comparative analysis of national standards ..... 16

### ISSUES ON ACCOUNTING

- *Proniaeva L.I., Fedotenkova O.A.* Developing the cost-management technical software in organizations of a grain-elevator complex ..... 26

### AUDITING

- *Egorova I.S.* Application of the CVP-analysis to assess the continuity of an auditee's activities ..... 36

### TAXATION

- *Imanshapieva M.M.* Analysis of application of tax privileges as a tool to increase investment activity of the region (Republic of Dagestan) ..... 44

### FOREIGN EXPERIENCE

- *Prokopenko Zh.V.* Application of IFRS in Ukraine insurance companies: problems of accounting of insurance reserves ..... 55

---

**Not responsible for the authors' personal views in the published articles. All rights reserved.**

---

**This publication may not be reproduced in any form without permission.  
Printed in Russia.**

---

---

## НА ПУТИ К МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

УДК 657.421

# УЧЕТ ИМУЩЕСТВА ФЕДЕРАЛЬНЫХ ГОСУДАРСТВЕННЫХ АВТОНОМНЫХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ В СООТВЕТСТВИИ С РОССИЙСКИМИ И МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**В.А. ДУБОЛАЗОВ,**

*доктор экономических наук,  
профессор кафедры предпринимательства и коммерции*

*E-mail: dubolazov-va@mail.ru*

**Н.В. НЕЕЛОВА,**

*кандидат экономических наук,  
доцент кафедры предпринимательства и коммерции*

*E-mail: neelova@kafedrapik.ru*

*Санкт-Петербургский государственный  
политехнический университет*

---

*В статье рассмотрены правовые аспекты и учет имущества федеральных государственных автономных образовательных учреждений в соответствии с действующими правилами бухгалтерского учета, с проектами федеральных стандартов учета в секторе государственного управления и с Международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС). Авторы в соответствии с МСФО ОС предлагают признавать имущество автономных образовательных учреждений в качестве их активов. Закрепление имущества учредителем и выделение бюджетных субсидий на его приобретение следует рассматривать как необменные операции, приводящие к возникновению обязательств перед учредителем по особо ценному имуществу.*

---

**Ключевые слова:** федеральные государственные автономные образовательные учреждения, особо ценное имущество, активы, обязательства, учредитель, необменные операции.

---

В соответствии с Указом Президента РФ от 07.05.2012 № 599 «О мерах по реализации государственной политики в области образования и науки» перед Правительством РФ была поставлена задача обеспечить вхождение к 2020 году не менее пяти российских университетов в первую сотню согласно мировому рейтингу университетов. Для этого постановлением Правительства РФ от

16.03.13 № 211 «О мерах государственной поддержки ведущих университетов Российской Федерации в целях повышения их конкурентоспособности среди ведущих мировых научно-образовательных центров» было предусмотрено выделение в 2013 г. 9 млрд руб. на осуществление государственной поддержки ведущих университетов РФ и образование Совета по повышению конкурентоспособности ведущих университетов РФ среди ведущих мировых научно-образовательных центров.

В 2013 г. по итогам конкурса программ повышения конкурентоспособности вузов Совет определил 15 победителей — участников проекта, которые получают государственную поддержку на реализацию своих программ. Среди условий получения финансирования названо изменение типа учреждения с государственного бюджетного на государственное автономное до конца 2013 г. и представление бухгалтерской отчетности по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), начиная с 2013 отчетного года, а с 2014 г. — подтверждение ее достоверности аудитором.

Рассмотрим проблемы применения МСФО федеральными государственными автономными образовательными учреждениями (ФГАОУ). Основу для этого составляют две группы существующих международных стандартов:

— для коммерческих организаций — International Accounting Standards (IAS) и International Financial Reporting Standards (IFRS), разрабатываемые Советом по МСФО (IASB);

— для общественного сектора — International Public Sector Accounting Standard (IPSAS), разрабатываемые Советом по МСФО ОС (IPSASB) при Международной федерации бухгалтеров (IFAC).

Первые (МСФО) введены в действие на территории России приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н и последующими приказами. Для вторых (МСФО ОС) существует только официальный (т.е. произведенный по правилам Международной федерации бухгалтеров) перевод на русский язык по заказу Минфина России, размещенный на его сайте<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора. Официальный перевод. 2010. URL: <http://www1.minfin.ru/ru/budget/sfo/msfo/> (дата обращения: 20.12.2013).

Обе группы международных стандартов исходят из преобладания экономической сущности над юридической формой. Например, для применения стандартов коммерческие организации и общественный сектор разделяются не по формам собственности, а по содержанию, целям деятельности (извлечение прибыли в качестве такой цели). При этом коммерческие организации с государственным участием (например, унитарные предприятия) исключаются из состава общественного сектора, в который входят национальные и региональные правительства, местные органы власти и их подразделения, международные правительственные организации.

В соответствии с ч. 1 ст. 2 Федерального закона от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» (Федеральный закон № 174-ФЗ) автономным учреждением признается некоммерческая организация, созданная РФ, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления предусмотренных законодательством РФ полномочий органов государственной власти и местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, средств массовой информации, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах в случаях, установленных федеральными законами. По проектам федеральных стандартов бухгалтерского учета и отчетности в государственном секторе, разработанных на основе МСФО ОС, размещенных на сайте Минфина России<sup>2</sup>, в состав сектора государственного управления РФ включаются органы государственной власти и местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов и территориальных государственных внебюджетных фондов, государственные академии наук, государственные и муниципальные учреждения. Таким образом, государственные автономные учреждения попадают в сферу действия МСФО ОС.

В рамках МСФО ОС существуют стандарты для учета по методу начислений и по кассовому методу. Метод начислений является основопо-

<sup>2</sup> Федеральные стандарты для государственного сектора. URL: <http://www1.minfin.ru/ru/budget/sfo/fsfo/> (дата обращения: 20.12.2013).

лагающим допущением в МСФО и российском бухгалтерском учете, так как отражает будущие денежные потоки, лучше сопоставляет связанные доходы и расходы, т.е. формирует более полную и достоверную информацию, позволяет точнее оценивать эффективность произведенных расходов, сопоставлять свои показатели с показателями организаций других сфер деятельности и организационно-правовых форм.

Проекты федеральных стандартов бухгалтерского учета в секторе государственного управления на основе МСФО ОС<sup>3</sup> используют метод начислений. Поэтому МСФО ОС по методу начислений являются более предпочтительным выбором. Кроме того, МСФО ОС по методу начислений максимально сближены с МСФО за исключением специфики общественного сектора, которая требует разработки новых положений. Это позволяет использовать обширный справочный материал и практический опыт, накопленный при применении МСФО большим кругом коммерческих организаций.

Проблемой при применении МСФО ОС является также отражение имущества автономного учреждения и источников его получения. Для ее решения необходимо проанализировать экономическую сущность получения и использования учреждением имущества, вытекающую из правовых аспектов передачи имущества и финансирования автономных учреждений, регулируемых Гражданским кодексом РФ (ГК РФ), Бюджетным кодексом РФ (БК РФ) и Федеральным законом № 174-ФЗ.

Автономное учреждение может быть создано путем его учреждения или путем изменения типа существующего государственного учреждения (ч. 1 ст. 5 Федерального закона № 174-ФЗ). Оно может иметь только одного учредителя. Например, учредителем ФГАОУ является РФ, функции и полномочия учредителя осуществляются Минобрнауки России (п. 5.5.2 постановления Правительства РФ от 03.06.2013 № 466 «Об утверждении Положения о Министерстве образования и науки Российской Федерации»).

При создании за государственным автономным учреждением закрепляется имущество, находящееся в государственной собственности, в том

числе недвижимое и особо ценное движимое имущество. Закрепленное имущество должно быть достаточным для осуществления предусмотренной уставом учреждения деятельности (ч. 10 ст. 5 Федерального закона № 174-ФЗ). Все имущество автономного учреждения находится у него на праве оперативного управления. Собственником всего имущества ФГАОУ является РФ (ч. 1 ст. 3 Федерального закона № 174-ФЗ), полномочия собственника осуществляются Минобрнауки России (п. 5.5.1 постановления Правительства РФ от 03.06.2013 № 466).

Кроме закрепленного учредителем в оперативное управление имущества автономное учреждение получает от учредителя для финансового обеспечения деятельности бюджетные субсидии:

1) на финансовое обеспечение выполнения государственного задания с учетом нормативных затрат на оказание государственных услуг и нормативных затрат на содержание государственного имущества (п. 1 ст. 78.1 БК РФ), их размер рассчитывается с учетом мероприятий, направленных на развитие федерального автономного учреждения, перечень которых определяется органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя (п. 8.1 постановления Правительства РФ от 18.03.2008 № 182 «Об условиях и порядке формирования государственного задания в отношении автономного учреждения, созданного на базе имущества, находящегося в федеральной собственности, и порядке финансового обеспечения выполнения государственного задания»), код вида финансового обеспечения по Единому плану счетов — 4 согласно п. 21 Инструкции по применению единого плана счетов бухгалтерского учета для государственных органов власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений (приложение 2 к приказу Минфина России от 01.12.2010 № 157н, далее — Инструкция по применению единого плана счетов);

2) на иные цели (п. 1 ст. 78.1 БК РФ), в том числе на приобретение (изготовление), техническое перевооружение, расширение и дооборудование федерального имущества, за исключением

<sup>3</sup> Федеральные стандарты для государственного сектора. URL: <http://www1.minfin.ru/ru/budget/sfo/fsfo/> (дата обращения: 20.12.2013).

объектов недвижимости, для обеспечения предусмотренной уставом деятельности на основании перечня основных средств, требующих замены или пришедших в негодность, а также перечня основных средств, необходимых для развития учреждения (например, приказы Минобрнауки России от 30.05.2012 № 446 и № 447), код вида финансового обеспечения — 5 (п. 21 Инструкции по применению единого плана счетов);

3) на цели осуществления капитальных вложений (бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства государственной собственности РФ в форме капитальных вложений в основные средства государственных учреждений) (п. 1 ст. 79 БК РФ), код вида финансового обеспечения — 6 (п. 21 Инструкции по применению единого плана счетов). Бюджетные субсидии используются в соответствии с планом финансово-хозяйственной деятельности автономного учреждения, который составляется в порядке, установленном органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя, и утверждается руководителем учреждения (приказ Минфина России от 28.07.2010 № 81н «О требованиях к плану финансово-хозяйственной деятельности государственного (муниципального) учреждения»).

Не использованные в текущем финансовом году остатки бюджетных субсидий на иные цели и бюджетных инвестиций подлежат перечислению в соответствующий бюджет (ч. 3.17 ст. 2 Федерального закона № 174-ФЗ), они могут быть возвращены обратно автономным учреждениям в очередном финансовом году при наличии потребности в направлении их на те же цели в соответствии с решением органа, осуществляющего функции и полномочия учредителя (ч. 3.18 ст. 2 Федерального закон № 174-ФЗ).

Согласно ст. 296 ГК РФ учреждение владеет, пользуется имуществом в соответствии с целями своей деятельности, назначением этого имущества и, если иное не установлено законом, распоряжаются этим имуществом с согласия собственника этого имущества. Федеральный закон № 174-ФЗ требует согласия учредителя только на распоряжение недвижимым имуществом и особо ценным движимым имуществом, закрепленными за автономным учреждением учредителем или приобретенными автономным

учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение этого имущества (ч. 2 ст. 3 Федерального закона № 174-ФЗ). Остальным имуществом автономное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, кроме передачи имущества другим юридическим лицам в качестве учредителя (ч. 2 ст. 3 Федерального закона № 174-ФЗ).

Под особо ценным движимым имуществом понимается движимое имущество, без которого осуществление автономным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено (ч. 3 ст. 3 Федерального закона № 174-ФЗ). Для автономных образовательных учреждений высшего профессионального образования, подведомственных Минобрнауки России, состав особо ценного движимого имущества установлен приказом Минобрнауки России от 31.12.2010 № 2261 «Об определении видов особо ценного движимого имущества». Решение учредителя об отнесении имущества к категории особо ценного движимого имущества принимается одновременно с принятием решения о закреплении указанного имущества за автономным учреждением или о выделении средств на его приобретение (ч. 4 ст. 3 Федерального закона № 174-ФЗ).

Собственник имущества вправе изъять только излишнее, неиспользуемое или используемое не по назначению имущество, закрепленное им за учреждением либо приобретенное учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение этого имущества (ст. 296 ГК РФ).

Автономное учреждение отвечает по своим обязательствам имуществом, находящимся у него на праве оперативного управления, за исключением недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленных за ним учредителем или приобретенных автономным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение этого имущества (ч. 4 ст. 2 Федерального закона № 174-ФЗ). Собственник имущества автономного учреждения не несет ответственности по обязательствам автономного учреждения (ч. 5 ст. 2 Федерального закона № 174-ФЗ).

Автономное учреждение может быть ликвидировано по решению его учредителя или по решению суда при наличии оснований (ч. 1 ст. 19