

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

*Регулирование и стандартизация
отчетности*

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ БЮДЖЕТНОЙ СФЕРЫ

Татьяна Георгиевна АРБАТСКАЯ

кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения, аудитор
Байкальский государственный университет (БГУ),
Иркутск, Российская Федерация
arbatatyana@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-4500-2176>
SPIN-код: 9672-5213

История статьи:

Рег. № 63/2022
Получена 17.02.2022
Получена в
доработанном виде
07.03.2022
Одобрена 23.03.2022
Доступна онлайн
14.04.2022

УДК 657.1

JEL: H83, M41

Аннотация

Предмет. Традиционно данные бухгалтерской (бюджетной) отчетности использовались в качестве информационной базы органами власти для целей управления государственными (муниципальными) финансами и объектами государственной (муниципальной) собственности, а органами финансового контроля – для осуществления контрольных полномочий. С развитием общественных институтов появились информационные запросы широкого круга пользователей, не имеющих права требовать предоставления отчетной информации в отношении деятельности организаций бюджетной сферы. Это обусловило возникновение нового вида отчетности, ориентированной на удовлетворение информационных потребностей различных групп пользователей, а следовательно, установление новых правил формирования и раскрытия отчетных показателей.

Цели. Раскрыть особенности регулирования бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы на современном этапе в целях разработки авторской классификации отчетности в условиях изменения запросов пользователей.

Методы. Для исследования использовались методы сравнительного анализа и классификации.

Результаты. Раскрыты особенности законодательного и нормативного правового регулирования бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы, что позволило классифицировать отчетность указанных организаций по различным признакам. Предложенная классификация видов бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы позволит яснее понять сущность, назначение и взаимосвязь различных видов отчетности, а также определить логику и тенденции их развития.

Область применения. Полученные результаты могут быть использованы для дальнейшего развития регулирования бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы.

Выводы. Сделан вывод об адаптации системы учета и отчетности организаций бюджетной сферы к современным подходам к управлению государственными финансами и о развитии в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС).

Ключевые слова:

отчетность
организаций
бюджетной сферы,
регулирование
бухгалтерской
отчетности,
МСФО ОС

Для цитирования: Арбатская Т.Г. Современное состояние бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы // *Международный бухгалтерский учет*. – 2022. – Т. 25, № 4. – С. 432 – 458.

<https://doi.org/10.24891/ia.25.4.432>

В настоящее время бухгалтерская отчетность представляет собой структурированную и обобщенную бухгалтерскую информацию о финансовом положении субъекта отчетности на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, составляемую по данным бухгалтерского учета. Бухгалтерская отчетность представляется заинтересованным пользователям для принятия экономических и иных решений, а также для осуществления контроля. Развитие бухгалтерского учета и отчетности является непрерывным процессом систематизации, обработки и представления учетных данных заинтересованным пользователям в условиях постоянно меняющейся внешней среды.

Органы власти и местного самоуправления используют средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации для выполнения возложенных на них функций и полномочий. Информационной базой, в соответствии с которой принимаются решения по управлению государственными финансами и объектами государственной собственности и вырабатываются наиболее эффективные способы осуществления функций государства, являются данные бухгалтерской (бюджетной) отчетности. Также отчетная информация представляется контролирующим органам для осуществления ими полномочий по внутреннему и внешнему финансовому контролю.

В конце XX – начале XXI в. в России происходили существенные изменения в системе формирования учетно-аналитической и отчетной информации о деятельности субъектов сектора государственного управления под влиянием различных причин – перехода экономики от планово-административной к рыночной, изменения стратегии государственной бюджетной политики, изменения модели управления государственными финансами и объектами государственной собственности при переходе на принципы бюджетирования, ориентированного на результат. Следствием этого явилось развитие и усложнение системы бухгалтерского (бюджетного) учета как информационной модели институциональной единицы сектора государственного управления, функционирующей в условиях постоянно меняющейся внешней среды.

В настоящее время бухгалтерская (бюджетная) отчетность организаций бюджетной сферы формируется на основании учетной методологии, являющейся результатом существенных преобразований последних десятилетий, о чем указывается в трудах отечественных ученых – В.В. Акашевой, Н.В. Маниной, М.О. Николаевой [1], Т.Ю. Дружиловской, Э.С. Дружиловской [2, 3], Л.И. Куликовой [4], Н.В. Малиновской [5], В.И. Самарухи [6].

Проблемам формирования достоверной бухгалтерской отчетности для удовлетворения информационных запросов пользователей посвящены труды отечественных ученых С.Н. Карельской, Е.И. Зуга [7], Е.К. Копыловой [8], Энхбаяра Чойжила, Цолмона Содномдаваа [9], а также более ранние работы автора [10, 11].

В связи с масштабным реформированием сектора государственного управления в РФ проблема удовлетворения потребностей заинтересованных пользователей в отчетной информации о деятельности организаций бюджетной сферы приобретает все большую актуальность. Одним из этапов реализации Государственной программы РФ в сфере управления государственными финансами является реформирование бухгалтерского учета и отчетности в организациях бюджетной сферы для удовлетворения возрастающих потребностей всех заинтересованных пользователей, а не только органов власти и контролирующих органов. Этим вопросам посвящены труды М.Б. Васильевой, Н.Д. Зандеевой [12], Е.Н. Домбровской [13], М.В. Маничкиной, В.В. Купиной [14], Л. Ларцевой [15], Л. Романовой [16], Л.Б. Трофимовой [17]. Вместе с тем, отдельные теоретические и практические вопросы формирования и представления отчетности организациями бюджетной сферы, в том числе отчетности общего назначения, являются не полностью урегулированными, что подтверждает актуальность и необходимость дальнейших исследований в этой сфере.

Бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать различный объем информации и может быть классифицирована по ряду признаков. Отнесение отчетности к какому-либо виду по определенным признакам во многом определяет ее состав, структуру и порядок раскрытия показателей.

Рассмотрим законодательное и нормативно-правовое регулирование порядка составления и представления бухгалтерской отчетности организациями бюджетной сферы, выделим соответствующие признаки для ее классификации. Предлагаемая классификация имеет важное теоретическое и практическое значение для дальнейшего развития бухгалтерской

отчетности, поскольку она раскрывает сущность, назначение и взаимосвязи различных видов отчетности, а также позволяет определить логику и тенденции развития отчетности организаций бюджетной сферы. Выделенные критерии (признаки) классификации позволяют рассмотреть бухгалтерскую отчетность с разных точек зрения. Предлагаемая классификация отчетности представлена в *табл. 1*.

Первый предлагаемый классификационный признак – субъект отчетности, в соответствии с которым выделяется *бюджетная отчетность и бухгалтерская отчетность бюджетных и автономных учреждений*.

Основы бухгалтерского учета в РФ определены Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»¹ (далее – Закон «О бухгалтерском учете»), основной целью которого является установление единых требований к бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности. Действие этого закона распространяется в том числе и на государственные органы, органы местного самоуправления, органы местной администрации, органы управления государственными внебюджетными фондами, включая территориальные, и государственные (муниципальные) учреждения. Все перечисленные субъекты в терминологии Закона «О бухгалтерском учете» составляют *организации бюджетной сферы*.

Указанный закон применяется с учетом положений бюджетного законодательства при ведении бюджетного учета, составлении, представлении, рассмотрении и утверждении бюджетной отчетности². Бюджетным законодательством и, в частности, Бюджетным кодексом РФ используются термины «*бюджетный учет*» и «*бюджетная отчетность*» в отношении формирования учетной и отчетной информации в денежном выражении о состоянии финансовых и нефинансовых активов, обязательств, фактов хозяйственной жизни и других учетных объектов Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Исходя из приведенных норм законодательства могут быть сделаны следующие выводы.

Во-первых, бюджетный учет является частью бухгалтерского учета, который ведется во всех экономических субъектах РФ. Вместе с тем специфика бюджетного учета обусловлена законодательством о бюджетном устройстве

¹ О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (последняя редакция). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

² Там же, п. 2, ст. 2.

и бюджетном процессе, а также отраслевой спецификой получателей бюджетных средств – общегосударственные вопросы, национальная оборона и безопасность, национальная экономика, ЖКХ, здравоохранение, охрана окружающей среды, социальное обеспечение граждан, образование, культура, наука и др.

Во-вторых, юридически закреплена обязанность публично-правовых образований вести бюджетный учет и формировать бюджетную отчетность в отношении всех принадлежащих им объектов, принятых обязательств, полученных финансовых результатов и произошедших фактов хозяйственной жизни, в том числе исполнения бюджета. В состав бюджетной отчетности входят отчет об исполнении бюджета, баланс исполнения бюджета, отчет о финансовых результатах деятельности, отчет о движении денежных средств и пояснительная записка. Составление, внешняя проверка, рассмотрение и утверждение бюджетной отчетности являются заключительной стадией бюджетного процесса.

Обязанность по ведению бюджетного учета и формированию бюджетной отчетности возложена на субъекты бюджетных правоотношений, определенный перечень которых установлен Бюджетным кодексом РФ (далее – БК РФ). Согласно п. 1 ст. 264.2 БК РФ³ формируют бюджетную отчетность получатели бюджетных средств, главные администраторы бюджетных средств, а также администраторы доходов бюджета и администраторы источников финансирования дефицита бюджета.

Исходя из совокупности норм ст. 6 БК РФ и п. 1 ст. 152 БК РФ государственные (муниципальные) бюджетные и автономные учреждения не являются участниками бюджетного процесса, но получают субсидии от учредителя и используют государственное (муниципальное) имущество, закрепленное за ними, на праве оперативного управления для осуществления своей деятельности. Такие учреждения ведут бухгалтерский учет и формируют бухгалтерскую отчетность.

Рассматриваемое разделение терминологии закрепилось при вступлении в силу с 1 января 2018 г. ФСБУ «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» (далее – ФСБУ «Концептуальные основы»). Указанный стандарт установил единые требования к ведению *бухгалтерского учета и формированию бухгалтерской отчетности* бюджетными и автономными учреждениями и требования к ведению *бюджетного учета* активов и обязательств

³ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/

Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, формирования ими бюджетной отчетности⁴. На *рис. 1* представлены субъекты бухгалтерского и бюджетного учета, бухгалтерской и бюджетной отчетности.

Аналогичная терминология используется и в специальных нормативных правовых актах, регулирующих порядок составления и представления бухгалтерской и бюджетной отчетности:

- в приказе Минфина России от 25.03.2011 № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений»⁵ (далее – Инструкция № 33н);
- в приказе Минфина России от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации»⁶ (далее – Инструкция № 191н).

В настоящей статье при совместном упоминании учета и отчетности всех организаций бюджетной сферы будут использоваться термины «бухгалтерский (бюджетный) учет» и «бухгалтерская (бюджетная) отчетность».

По степени обобщения и порядку формирования выделяют *индивидуальную* и *консолидированную* отчетности (п. 5 ФСБУ «Концептуальные основы»).

Индивидуальная отчетность – это отчетность одного экономического субъекта. Индивидуальная отчетность имеет ряд особенностей, определяющих ее информационные возможности.

⁴ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»: приказ Минфина России от 31.12.2016 № 256н, п. 1. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/

⁵ 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. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/

⁶ Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации: приказ Минфина России от 28.12.2010 № 191н. URL: <https://base.garant.ru/12181732/>

Во-первых, индивидуальную бухгалтерскую и бюджетную отчетность формируют все организации бюджетной сферы в отношении показателей своей деятельности. В ней раскрывается информация⁷:

- о составе активов и обязательств субъекта;
- о финансовом результате, результате исполнения бюджета (плана ФХД), о результате управления средствами на едином казначейском счете;
- о движении денежных средств;
- иная информация, необходимая пользователям для принятия экономических решений.

Во-вторых, правила формирования индивидуальной отчетности установлены федеральным законодательством и нормативными правовыми актами Министерства финансов РФ.

В-третьих, показатели индивидуальной отчетности представляются в денежном (стоимостном) выражении.

Перечисленные особенности обеспечивают не только сопоставимость показателей отчетности учреждений различного типа – бюджетных, автономных, казенных – за ряд лет, а также позволяют уполномоченному субъекту формировать консолидированную отчетность по данным индивидуальной отчетности подведомственных учреждений.

Индивидуальная отчетность формируется на основе Главной книги (учетных регистров), следовательно, содержит информацию о свершившихся фактах хозяйственной жизни, отраженных на счетах, подтвержденных документально и результатами инвентаризации. Кроме этого, некоторые формы отчетности, например, отчет об исполнении бюджета (ф. 0503127), отчет об исполнении учреждением плана ФХД (ф. 0503737) и др. содержат плановые (прогнозные) данные, такие как утвержденные бюджетные назначения, показатели ожидаемых доходов и расходов и др. Поскольку отчетность содержит как утвержденные бюджетные назначения (плановые, прогнозные показатели), так и показатели исполнения бюджета (плана ФХД), а также причины неисполнения, можно утверждать, что индивидуальная отчетность выполняет информационную функцию, обеспечивая

⁷ 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, п. 6.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/

пользователей информацией о фактических результатах деятельности и обо всех отклонениях от заданных параметров.

Индивидуальная отчетность представляется главному распорядителю бюджетных средств (ГРБС) – органу, выполняющему функции и полномочия учредителя, в финансовые, налоговые и иные контролирующие органы для целей управления и контроля. Наряду с этим *индивидуальная отчетность общего назначения* публикуется для удовлетворения информационных потребностей широкого круга заинтересованных пользователей.

Консолидированная отчетность составляется путем обобщения и представления информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности группы субъектов отчетности исходя из подведомственности, подконтрольности или принадлежности к одному публично-правовому образованию (далее – ППО).

Консолидированная отчетность формируется уполномоченным субъектом – Федеральным казначейством, финансовым органом субъекта РФ или муниципального образования, главным администратором (распорядителем) бюджетных средств, органом управления государственным внебюджетным фондом, централизованной бухгалтерией с включением данных по всем субъектам периметра консолидации. При составлении консолидированной отчетности за 2022 г. уполномоченным субъектам впервые необходимо будет применять положения ФСБУ «Консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность»⁸.

Бюджетные и автономные учреждения не являются получателями бюджетных средств согласно ст. 6 БК РФ, но получают субсидии от учредителей на выполнение задания и иные цели. Из этого следует, что результаты деятельности бюджетных и автономных учреждений, выраженные в индивидуальной бухгалтерской отчетности, должны включаться в отчетность публично-правового образования. Поэтому такие учреждения представляют бухгалтерскую отчетность органам, выполняющим функции и полномочия учредителя, а те, в свою очередь, в рамках своих бюджетных полномочий формируют консолидированную отчетность. Следовательно, консолидированная бухгалтерская отчетность бюджетных и автономных учреждений является обязательной частью консолидированной отчетности об исполнении бюджета. На основе

⁸ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность»: приказ Минфина России от 30.10.2020 № 255н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_367738/

консолидированной отчетности, представленной главными администраторами (распорядителями) бюджетных средств финансовый орган субъекта формирует консолидированную отчетность ППО и представляет ее в Федеральное казначейство для формирования консолидированной отчетности Российской Федерации.

Консолидированная отчетность об исполнении бюджетов бюджетной системы РФ составляется по формам и в порядке, установленным Министерством финансов РФ в Инструкции № 191н, и включает следующие формы:

- консолидированный баланс;
- консолидированный отчет о финансовых результатах;
- консолидированный отчет о движении денежных средств;
- отчет об исполнении консолидированного бюджета;
- отчет об исполнении консолидированного бюджета и бюджета государственного внебюджетного фонда;
- пояснительная записка к консолидированной отчетности;
- пояснения.

Консолидированная отчетность, как и индивидуальная, по степени раскрытия информации подразделяется на отчетность общего и специального назначения.

Следующий рассматриваемый классификационный признак – степень раскрытия информации, по которому выделяется бухгалтерская (бюджетная) отчетность *общего и специального назначения*⁹. Такая классификация обусловлена группами заинтересованных пользователей, для которых она формируется и представляется, это пользователи, обладающие правом требовать представления отчетной информации, и пользователи, не обладающие таким правом.

Отчетность специального назначения формируется для представления пользователям, которые по законодательству обладают правом требовать представления специализированной отчетной информации, *отличной от*

⁹ 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, п. 8. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/

отчетности общего назначения. Перечень таких пользователей установлен п. 10 ФСБУ «Концептуальные основы» и включает Президента РФ, Правительство РФ, высших должностных лиц субъектов РФ и глав муниципальных образований, законодательные и исполнительные органы власти; финансовые органы; органы государственного (муниципального) финансового контроля РФ; налоговые органы; органы государственной статистики; руководителя субъекта отчетности и иных пользователей.

Отчетность специального назначения составляется и представляется организациями бюджетной сферы в составе годовой или промежуточной отчетности по единым требованиям, установленным Министерством финансов РФ в соответствующих инструкциях:

- в Инструкции № 191н – в отношении бюджетной отчетности;
- в Инструкции № 33н – в отношении бухгалтерской отчетности бюджетных и автономных учреждений.

Наряду с этим Инструкции № 191н и № 33н дают право финансовым органам и главным администраторам средств бюджета устанавливать для своих подведомственных учреждений дополнительные формы отчетности и дополнительную периодичность представления отдельных форм.

Пунктом 18 ФСБУ «Концептуальные основы» установлено, что организации бюджетной сферы на основании учетных данных должны формировать достоверную отчетность о наличии и использовании государственного имущества, о принятых обязательствах и полученных финансовых результатах и иную информацию и представлять ее пользователям для осуществления ими полномочий по внутреннему и внешнему финансовому контролю. Из этого можно сделать вывод, что в системе государственного управления бухгалтерская (бюджетная) отчетность специального назначения выполняет информационную и контрольную функции, о чем также свидетельствует состав ее пользователей.

В течение длительного времени в секторе государственного управления РФ отчетная информация представлялась, в основном, определенным группам пользователей, обладающим правом требования. В настоящее время с развитием общественных институтов наблюдается увеличение интереса к отчетности организаций бюджетной сферы со стороны иных пользователей, не обладающих правом требования – населения; получателей государственных услуг; работников и профсоюзов; настоящих или потенциальных исполнителей контрактов (подрядчиков); физических и

юридических лиц, предоставляющих средства для развития; субъектов малого и среднего бизнеса; участников международных договоров; представителей СМИ и общественных организаций; рейтинговых агентств и др.

Информационные потребности заинтересованных пользователей, которые по законодательству не обладают правом требовать представления отчетной информации о деятельности организации бюджетной сферы, призвана удовлетворить *отчетность общего назначения*. Различие в составе пользователей отчетности общего и специального назначения обусловлено спецификой деятельности организаций бюджетной сферы, а также назначением и особенностями отчетности специального назначения.

Основными целями отчетности общего назначения являются^{10, 11}:

- представление пользователям информации о деятельности субъекта отчетности, в том числе о выполнении учреждением его миссии; об источниках финансового обеспечения и способности осуществлять свою деятельность; о финансовом положении и достигнутых финансовых результатах; об использовании ресурсов при осуществлении деятельности; другую информацию, необходимую для оценки результативности и эффективности деятельности субъекта и принятия экономических решений;
- использование отчетной информации для прогнозирования объема ресурсов, необходимых для продолжения деятельности субъекта, в том числе ресурсов, которые ожидается получить (создать) в процессе такой деятельности.

Единые требования к формированию отчетности общего назначения, методические основы ее формирования и порядок представления установлены в ФСБУ «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности». Указанный стандарт не распространяет свои требования на формирование и представление отчетности специального назначения.

¹⁰ 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, п. 9.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/

¹¹ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»: приказ Минфина России от 31.12.2016 № 260н, п. 6, п. 7.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216118/

Для достижения поставленных целей отчетность общего назначения согласно ФСБУ «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» должна раскрывать информацию об активах, обязательствах, доходах и расходах, о движении денежных средств субъекта и дополнительную нефинансовую информацию в составе Пояснительной записки и Пояснений. В состав публично раскрываемой отчетной информации должны быть включены показатели, отраженные:

- в бухгалтерском балансе;
- в отчете о финансовых результатах деятельности;
- в отчете о движении денежных средств;
- в отчетах, которые обеспечивают сопоставление показателей, утвержденных законом (решением) о бюджете, и показателей исполнения бюджета;
- в пояснительной записке;
- в пояснениях.

Указанным стандартом установлены общие требования к отчетности, состав и содержание показателей, подлежащих публичному раскрытию. При формировании отчетных форм за основу следует брать отчетность специального назначения, которая составляется исходя из типа учреждения в соответствии с Инструкцией № 191н или Инструкцией № 33н. Как следует из п. 2 рассматриваемого Стандарта¹², правила Инструкций № 191н и № 33н имеют приоритет над требованиями Стандарта. Вместе с тем при составлении отчетных форм по требованиям соответствующих инструкций выполняются и требования Стандарта, например, в части отражения активов в нетто-оценке, разделения активов и обязательств на краткосрочные и долгосрочные. Поэтому самостоятельное редактирование учреждениями отчетных форм для соблюдения положений Стандарта не требуется.

Отчетность общего назначения является годовой и представляется по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным. По всем публично раскрываемым показателям отчетности организация бюджетной сферы представляет сопоставимую информацию хотя бы за один аналогичный предыдущий период.

¹² Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»: приказ Минфина России от 31.12.2016 № 260н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216118/

Показатели отчетности общего назначения подлежат регулярному публичному раскрытию на официальном сайте Федерального казначейства¹³ не позднее пяти рабочих дней после подписания отчетности и представления отчетности специального назначения учредителю, главному администратору средств бюджета или финансовому органу. Учреждение также может разместить отчетность на своем официальном сайте. Органы государственной власти и местного самоуправления публикуют отчетность на своих официальных сайтах или иных ресурсах, предусмотренных для раскрытия бюджетной отчетности.

Отчетность общего назначения обязательна к ежегодному опубликованию, поэтому ее также можно назвать публичной. В соответствии с п. 2 приказа Минфина России от 21.07.2011 № 86н «Об утверждении порядка предоставления информации государственным (муниципальным) учреждением, ее размещения на официальном сайте в сети Интернет и ведения указанного сайта»¹⁴ информация, содержащая государственную тайну, не публикуется. Требование о публичном раскрытии показателей отчетности общего назначения соответствует принципу прозрачности (открытости) бюджетной системы, установленному Бюджетным кодексом РФ, повышает информационную прозрачность управления государственными финансами и объектами государственной собственности.

В ФСБУ «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» нормативно определен состав публично раскрываемой информации в конкретных отчетных формах – бухгалтерском балансе, отчете о финансовых результатах деятельности, отчете о движении денежных средств, в отчетах, обеспечивающих сопоставление показателей, утвержденных законом (решением) о бюджете и показателей исполнения бюджета, Пояснительной записке и Пояснениях. Несмотря на это, анализ размещения информации о деятельности государственных (муниципальных) учреждений на Общероссийском Официальном сайте (информационном ресурсе; далее – ООС, bus.gov.ru) показал, что не все учреждения соблюдают требования об обязательном публичном размещении отчетной информации в составе перечисленных форм. Более того, унифицированная структура представления отчетной информации на сайте не предполагает заполнения всех указанных отчетных форм. Так, на момент написания настоящей статьи в январе 2022 г. разделом «Информация о годовой

¹³ Федеральное казначейство (Казначейство России). URL: <https://www.bus.gov.ru/>

¹⁴ Об утверждении порядка предоставления информации государственным (муниципальным) учреждением, ее размещения на официальном сайте в сети Интернет и ведения указанного сайта: приказ Минфина России от 21.07.2011 № 86н. URL: <https://base.garant.ru/12188232/>

бухгалтерской отчетности» на сайте bus.gov.ru предусмотрено представление годовой отчетности учреждений в составе:

- баланса (ф. 0503130, ф. 0503730);
- отчета о финансовых результатах деятельности (ф. 0503121, ф. 0503721);
- отчета об исполнении бюджета (ф. 0503127) для казенных учреждений;
- отчета об исполнении учреждением плана его финансово-хозяйственной деятельности (ф. 0503737) для бюджетных и автономных учреждений;
- отчета об исполнении сметы доходов и расходов по приносящей доход деятельности (ф. 0503137) (данная форма исключена приказом Минфина России от 26.10.2012 № 138н¹⁵);
- сведения о результатах государственного (муниципального) учреждения по исполнению задания (ф. 0503762, форма исключена из состава Пояснительной записки согласно приказу Минфина России от 30.01.2020 № 11н¹⁶).

Следовательно, до настоящего времени на ООС bus.gov.ru не реализована техническая возможность размещения учреждениями отчетной информации, подлежащей публичному раскрытию в отчете о движении денежных средств (ф. 0503160, ф. 0503760), Пояснительной записке и Пояснениях. Также учреждениям дано право размещать отчетность на своих официальных сайтах, но это именно право, а не обязанность учреждений.

Органы власти и местного самоуправления публикуют отчетность на своих официальных сайтах и других специализированных ресурсах, предусмотренных для раскрытия отчетности. В целях обеспечения прозрачности (открытости) бюджетов бюджетной системы РФ приказом Минфина России от 27.12.2013 № 141н¹⁷ создан Единый портал бюджетной системы РФ (доменное имя – www.budget.gov.ru), на котором размещается в

¹⁵ О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2010 г. № 191н: приказ Минфина России от 26.10.2012 № 138н.
URL: <https://base.garant.ru/70250792/>

¹⁶ О внесении изменений в Инструкцию о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, утвержденную приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н: приказ Минфина России от 30.01.2020 № 11н.
URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=353749>

¹⁷ О создании и ведении единого портала бюджетной системы Российской Федерации (вместе с «Порядком создания и ведения единого портала бюджетной системы Российской Федерации»): приказ Минфина России от 27.12.2013 № 141н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162757/

том числе бюджетная отчетность. Вместе с тем на сайте budget.gov.ru размещается не только бюджетная отчетность публично-правовых образований, органов власти и местного самоуправления, органов управления внебюджетными фондами, но и бухгалтерская отчетность *федеральных государственных* бюджетных и автономных учреждений (в части сведений, не содержащих государственную тайну).

Из изложенного можно сделать вывод, что *полная* информационная открытость и доступность отчетности общего назначения государственных (муниципальных) учреждений в настоящее время не достигнута, а требования ФСБУ «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» исполняются *частично*. Вместе с тем рассматриваемые ресурсы являются основными для реализации принципа прозрачности (открытости), заложенного в Бюджетном кодексе и предназначены для обеспечения доступа всех пользователей к информации о бюджетной системе, бюджетном процессе, об осуществлении органами власти своих полномочий в рамках бюджетного законодательства.

Выделение отчетности общего назначения для удовлетворения общепользовательских запросов свидетельствует об адаптации учетной системы в секторе государственного управления РФ к современным условиям функционирования, а также демонстрирует способность сектора государственного управления отчитываться за вверенные ему ресурсы и выполнение своей миссии. Внедряя новые требования о публичном раскрытии отчетных данных, органы власти и учреждения могут повысить прозрачность и доступность информации о своей деятельности и за счет этого укрепить доверие к себе со стороны поставщиков ресурсов (финансирующих организаций, граждан и др.).

В целом дифференциация отчетности и появление ее новых видов в зависимости от потребностей конкретных групп пользователей соответствует подходам, изложенным в международных стандартах, в частности в МСФО ОС «Концептуальные основы финансовой отчетности общего назначения организаций общественного сектора», МСФО ОС 1 «Представление финансовой отчетности». Вместе с тем на основании изложенного можно сделать вывод, что вопрос повышения открытости и прозрачности отчетных данных организаций бюджетной сферы для пользователей отчетности общего назначения остается по-прежнему актуальным, о чем также указывалось в работе А.В. Пичушкина и М.В. Вершинской [18].

Рассматривая классификацию отчетности общего и специального назначения, следует остановиться и на вопросах применяемой терминологии в отношении этих видов отчетности.

Со вступлением в силу ФСБУ «Концептуальные основы» бухгалтерская отчетность приобрела двойную терминологию – бухгалтерская (финансовая) отчетность¹⁸, в том числе в отношении как индивидуальной, так и консолидированной отчетности субъектов, перечисленных в п. 4 названного Стандарта. В Законе «О бухгалтерском учете» термины «бухгалтерская» и «финансовая отчетность» организаций также не разделены и используются как синонимы. Так, согласно ст. 3 Закона, *бухгалтерская (финансовая) отчетность* – это информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными Законом «О бухгалтерском учете».

Вместе с тем такой подход представляется не вполне оправданным, а большая часть ученых и экономистов разделяют понятия бухгалтерской и финансовой отчетности. Так, Н.В. Малиновская в качестве определяющих признаков отличия бухгалтерской и финансовой отчетности предлагает источники формирования отчетности и выполняемые отчетностью функции. По мнению Н.В. Малиновской, бухгалтерская отчетность формируется по данным бухгалтерского учета и выполняет две функции – информационную и контрольную. Источники формирования финансовой отчетности шире и представляют собой не только учетные данные, но и другую информацию руководства. При этом финансовая отчетность выполняет информационную функцию [5].

На взгляд автора настоящей статьи, такая позиция оправдана и целесообразна и в отношении организаций бюджетной сферы. Согласно положениям МСФО ОС 1 «Представление финансовой отчетности» Стандарт применяется ко всем формам финансовой отчетности общего назначения, подготовленным и представленным на основе метода начисления и в соответствии с МСФО ОС. Под финансовой отчетностью общего назначения понимается годовая отчетность, предназначенная для удовлетворения интересов тех пользователей, которые не имеют возможности получать отчетность, подготовленную специально для

¹⁸ 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, п. 1. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216121/

удовлетворения своих информационных нужд. Целью финансовой отчетности общего назначения является предоставление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных потоков организации бюджетной сферы, полезной широкому кругу пользователей для принятия и оценки ими экономических решений о распределении ресурсов¹⁹.

На основе изложенного, разделяя позицию Н.В. Малиновской, считаем, что в отношении организаций бюджетной сферы, как и в отношении организаций частного сектора экономики, также следует различать бухгалтерскую (бюджетную) отчетность и финансовую отчетность.

Бухгалтерскую (бюджетную) отчетность субъекты формируют на основании данных бухгалтерского (бюджетного) учета по требованиям отечественных ФСБУ государственных финансов для представления пользователям отчетности специального назначения.

Финансовую отчетность предлагается рассматривать как отчетность общего назначения, предоставляемую пользователям, не обладающим правом требования отчетной информации. Для составления финансовой отчетности используются не только данные учетных регистров, но и другие данные организации бюджетной сферы. Вместе с тем формирование финансовой отчетности организации бюджетной сферы на основании МСФО ОС в настоящее время не регламентировано, а подготовка и представление финансовой отчетности организациями бюджетной сферы должно осуществляться в соответствии с ФСБУ государственных финансов «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности». Следует отметить, что положения указанного Стандарта распространяются только на отчетность общего назначения государственных (муниципальных) бюджетных, автономных и казенных учреждений и не регламентируют формирование и представление отчетности общего назначения иными организациями бюджетной сферы²⁰.

Этот подход реализован Федеральным казначейством на официальном сайте (www.bus.gov.ru), где в числе прочей информации о результатах

¹⁹ Стандарты финансовой отчетности для государственного сектора: МСФО ОС 1 «Представление финансовой отчетности», п. 3, п. 15.
URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bu_gs/sfo/?id_57=16828-sbornik_mezhdunarodnye_standarty_finansovoi_otchetnosti_obshchestvennogo_sektora

²⁰ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности»: приказ Минфина России от 31.12.2016 № 260н, п. 3.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216118/

деятельности учреждений и использовании ими закрепленного имущества, осуществленных контрольных мероприятиях раскрываются показатели годовой отчетности. Вместе с тем в отличие от отечественного Стандарта, МСФО ОС 1 «Представление финансовой отчетности» распространяется на все организации бюджетной сферы, а не только на государственные (муниципальные) учреждения. Предлагается расширить сферу действия отечественного Стандарта за счет включения и других организаций бюджетной сферы, помимо государственных (муниципальных) учреждений.

Для формирования единой методологии бухгалтерского учета и отчетности организаций бюджетной сферы предлагается использовать разделение понятий бухгалтерская и финансовая отчетность, описанных ранее.

По назначению традиционно выделяется *бухгалтерская финансовая и бухгалтерская управленческая* отчетность.

Бухгалтерская финансовая отчетность предназначена для внешних пользователей, поэтому такая отчетность составляется по правилам, установленным Министерством финансов РФ, с определенной периодичностью. Состав такой отчетности является строго регламентированным.

В отличие от бухгалтерской финансовой отчетности, управленческая отчетность ориентирована на внутренних пользователей и формируется в целях представления информации внутренним пользователям – руководителям различного уровня. Ведение управленческого учета и формирование управленческой отчетности не регламентируется государством. Состав управленческой отчетности и периодичность ее формирования зависит от конкретных информационных потребностей пользователей, от организационно-экономических, отраслевых и иных особенностей деятельности организации.

В течение длительного времени в секторе государственного управления развивалась система бухгалтерского финансового учета и отчетности, но ряд специалистов – М.А. Вахрушина [19], И.Ю. Гарнов [20], Н.Н. Парасоцкая [21], Н.И. Даниленко, Е.С. Замбрицкая, Е.Д. Ячменева [22] подчеркивают актуальность развития управленческого учета и отчетности в качестве инструмента сбора, обработки предоставления информации пользователям для анализа и принятия решений на всех уровнях управления организациями бюджетной сферы, направленных на достижение стратегических и тактических целей.

В зависимости от периодичности представления бухгалтерская (бюджетная) отчетность подразделяется на *годовую* и *промежуточную*. Отчетным годом является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно. Годовую бухгалтерскую (бюджетную) отчетность организации бюджетной сферы представляют по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

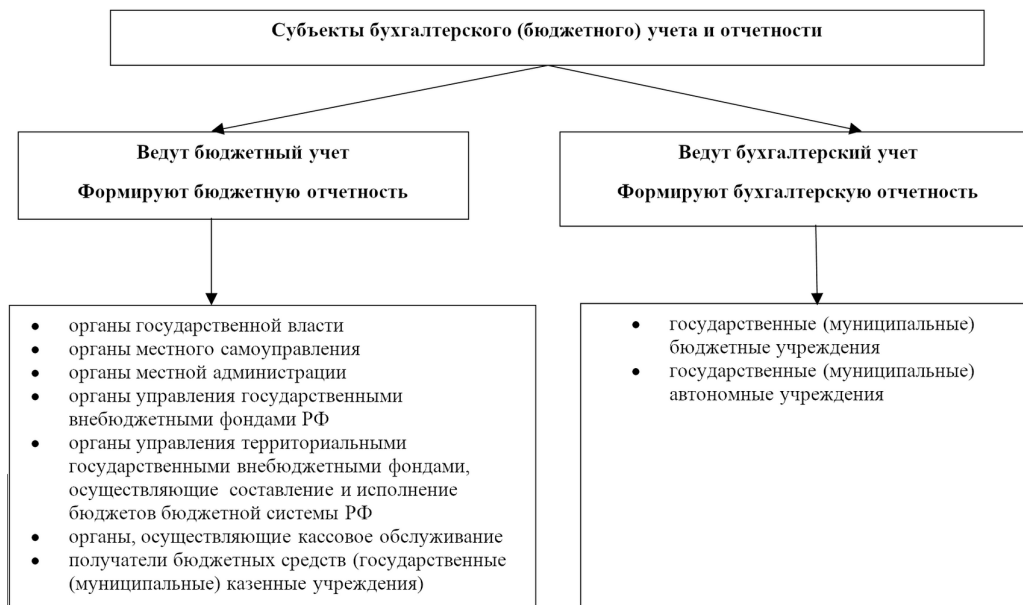
Отчетность специального назначения представляется в составе годовой и промежуточной отчетности (формируется ежемесячно и (или) ежеквартально). Как было отмечено ранее, главным администраторам средств бюджета и финансовым органам дано право установить дополнительную периодичность отдельных форм отчетности в отношении своих подведомственных учреждений. Годовая и промежуточная отчетности различаются не только по срокам формирования, но и по своему содержанию. Наиболее полно информация о деятельности организации бюджетной сферы представлена в годовой отчетности. Финансовая отчетность общего назначения является годовой.

На основе проведенного исследования предложена классификация бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы, имеющая важное теоретическое и практическое значение для дальнейшего развития системы бухгалтерского учета и отчетности в секторе государственного управления Российской Федерации.

В статье сделан вывод, что в настоящее время в Российской Федерации происходит реформирование и совершенствование системы бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы, что приводит к появлению новых видов отчетности для удовлетворения возрастающих потребностей различных групп пользователей. Дифференциация отчетности общего и специального назначения для удовлетворения информационных запросов различных групп пользователей иллюстрирует качественное изменение подходов к формированию и раскрытию отчетной информации в секторе государственного управления в отношении государственных финансов и объектов государственной собственности. Вместе с тем было установлено, что полная информационная открытость и доступность отчетности общего назначения государственных (муниципальных) учреждений в настоящее время не достигнута, а требования ФСБУ «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» исполняются частично.

Таблица 1**Классификация бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы****Table 1****A classification of financial statements of public sector organizations**

Классификационный признак	Вид отчетности
Субъект отчетности	Бухгалтерская отчетность бюджетных и автономных учреждений Бюджетная отчетность
Степень раскрытия информации	Отчетность специального назначения Отчетность общего назначения (финансовая)
Степень обобщения и порядок формирования	Консолидированная Индивидуальная
Периодичность формирования	Годовая Промежуточная
Назначение (цель формирования)	Бухгалтерская финансовая Бухгалтерская управленческая

Источник: авторская разработка*Source:* Authoring**Рисунок 1****Субъекты бухгалтерского, бюджетного учета и бухгалтерской, бюджетной отчетности****Figure 1****Subjects of accounting and financial reporting in the public sector***Источник:* авторская разработка*Source:* Authoring

Список литературы

1. Акашева В.В., Манина Н.В., Николаева М.О. Особенности формирования отчетности казенных учреждений // Вестник Поволжского государственного университета сервиса. Серия: Экономика. 2016. № 1. С. 175–181.
2. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Новые Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности субъектов сектора государственного управления (*Окончание следует*) // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014. № 9. С. 10–17.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-kontseptualnye-osnovy-buhgalterskogo-ucheta-i-otchetnosti-subektov-sektora-gosudarstvennogo-upravleniya-okonchanie-sleduet>
3. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Новые Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности субъектов сектора государственного управления (*Окончание*) // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014. № 10. С. 2–8.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-kontseptualnye-osnovy-buhgalterskogo-ucheta-i-otchetnosti-subektov-sektora-gosudarstvennogo-upravleniya>
4. Куликова Л.И. Система регулирования бухгалтерского учета и отчетности в организациях бюджетной сферы: современное состояние и перспективы // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2021. № 18. С. 2–12.
5. Малиновская Н.В. Концепция составления интегрированной отчетности в организациях государственного сектора // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20. Вып. 11. С. 644–658.
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.11.644>
6. Самаруха В.И. Развитие общегосударственных финансов в советский и постсоветский период (к 90-летию юбилею БГУ) // Известия Байкальского государственного университета. 2020. Т. 30. № 4. С. 497–506. URL: [https://doi.org/10.17150/2500-2759.2020.30\(4\).497-506](https://doi.org/10.17150/2500-2759.2020.30(4).497-506)
7. Карельская С.Н., Зуга Е.И. Достоверность и информационные границы финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. Т. 17. Вып. 9. С. 32–44. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/dostovernost-i-informatsionnye-granitsy-finansovoy-otchetnosti>
8. Копылова Е.К. Система внутреннего контроля – предпосылка достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности для устойчивого развития организации // Известия Иркутской государственной

- экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права). 2011. № 2. С. 7.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistema-vnutrennego-kontrolya-predposylka-dostovernosti-finansovoy-buhgalterskoy-otchetnosti-dlya-ustoychivogo-razvitiya>
9. Энхбаяр Чойжил, Цолмон Содномдаваа. Возможность выявления мошенничества в финансовой отчетности // *Baikal Research Journal*. 2015. Т. 6. № 4. С. 7. URL: [https://doi.org/10.17150/2411-6262.2015.6\(4\).7](https://doi.org/10.17150/2411-6262.2015.6(4).7)
10. Арбатская Т.Г. Особенности нормативного подхода понимания достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности // *Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права)*. 2014. № 5. С. 2.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-normativnogo-podhoda-ponimaniya-dostovernosti-buhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti>
11. Арбатская Т.Г. Роль инвентаризации в обеспечении достоверности бухгалтерской отчетности организаций бюджетной сферы // *Финансовый журнал*. 2020. Т. 12. № 2. С. 96–110.
URL: <https://doi.org/10.31107/2075-1990-2020-2-96-110>
12. Васильева М.Б., Зандеева Н.Д. Отчетность государственных учреждений в свете новых стандартов // *Достижения науки и образования*. 2018. № 13. С. 36–38. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otchetnost-gosudarstvennyh-uchrezhdeniy-v-svete-novyh-standartov>
13. Домбровская Е.Н. О применении МСФО в общественном секторе экономики России // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. № 34. С. 22–31. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-primenenii-msfo-v-obshchestvennom-sektore-ekonomiki-rossii>
14. Маничкина М.В., Купина В.В. О проблемах использования МСФО ОС в качестве инструмента реформирования бухгалтерского учета и отчетности бюджетной сферы // *Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета*. 2017. № 129. С. 62–67. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-problemah-ispolzovaniya-msfoos-v-kachestve-instrumenta-reformirovaniya-buhgalterskogo-ucheta-i-otchetnosti-byudzhethnoy-sfery>
15. Ларцева Л. Стандарт о представлении бухгалтерской отчетности общего назначения // *Учреждения культуры и искусства: бухгалтерский учет и налогообложение*. 2017. № 4. С. 24–33.

16. *Романова Л.* Стандарт «Консолидированная отчетность» // Силовые министерства и ведомства: бухгалтерский учет и налогообложение. 2021. № 2. С. 42–47.
17. *Трофимова Л.Б.* Разработка классификации элементов финансовой отчетности организаций государственного сектора в современных условиях перехода на МСФО общественного сектора // Международный бухгалтерский учет. 2016. Т. 19. Вып. 20. С. 15–23.
URL: <https://www.fin-izdat.ru/journal/interbuh/detail.php?ID=69909>
18. *Пичушкин А.В., Вершинская М.В.* Организация проверки размещения информации // Бюджетный учет. 2020. № 11. С. 26–29.
URL: <https://www.b-uchet.ru/article/412564.php>
19. *Вахрушина М.А.* Управленческий учет как современная учетная парадигма бюджетных учреждений // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 1. С. 74–89. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchet-kak-sovremennaya-uchetnaya-paradigma-byudzhetnyh-uchrezhdeniy>
20. *Гарнов И.Ю.* Методология организации управленческого учета // Руководитель бюджетной организации. 2019. № 11. С. 39–44.
21. *Парасоцкая Н.Н.* Особенности управленческого учета в организациях образования // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014. № 19. С. 9–14.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-upravlencheskogo-ucheta-v-organizatsiyah-obrazovaniya>
22. *Даниленко Н.И., Замбрыцкая Е.С., Ячменева Е.Д.* Проблемы автоматизации учетных систем в современных организациях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2020. № 3. С. 2–7.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Regulation and Standardization of Reporting

FINANCIAL STATEMENTS OF PUBLIC SECTOR ORGANIZATIONS: THE CURRENT STATUS

Tat'yana G. ARBATSKAYA

Baikal State University,
Irkutsk, Russian Federation
arbatatyana@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-4500-2176>

Article history:

Article No. 63/2022
Received 17 Feb 2022
Received in revised
form 7 March 2022
Accepted 23 Mar 2022
Available online
14 April 2022

JEL classification:
H83, M41

Keywords: financial
statements, public
sector entity, regulation,
International Public
Sector Accounting
Standards, IPSAS

Abstract

Subject. This article discusses the issues of emergence and development of a new type of reporting, focused on meeting the information needs of various groups of users, and the establishment of new rules for the formation and disclosure of reporting indicators.

Objectives. The article aims to reveal the features of the regulation of accounting (financial) statements of public sector organizations at the present stage in order to develop an original classification of reporting in the face of changing user requests.

Methods. For the study, I used the methods of comparative analysis and classification.

Results. The article describes the features of legislative and legal regulation of accounting statements of public sector organizations. It proposes a classification of types of accounting statements of public sector organizations on various grounds. This helps to better understand the essence, purpose and relationship of various types of reporting, as well as determine the logic and trends of their development.

Conclusions and Relevance. The article concludes about the adaptation of the accounting and reporting system of public sector organizations to modern approaches to public finance management and development in accordance with the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). The results obtained can be used for further development of regulation of accounting (financial) statements of public sector organizations.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2022

Please cite this article as: Arbatskaya T.G. Financial Statements of Public Sector Organizations: The Current Status. *International Accounting*, 2022, vol. 25, iss. 4, pp. 432–458. <https://doi.org/10.24891/ia.25.4.432>

References

1. Akasheva V.V., Manina N.V., Nikolaeva M.O. [Features of reporting formation in public institutions]. *Vestnik Povolzhskogo gosudarstvennogo universiteta servisa. Seriya: Ekonomika = Vestnik of Volga Region State University of Service. Series: Economics*, 2016, no. 1, pp. 175–181. (In Russ.)

2. Druzhilovskaya T.Yu., Druzhilovskaya E.S. [New conceptual framework for accounting and reporting of subjects of the public administration sector (*To be concluded*)]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* = *Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2014, no. 9, pp. 10–17. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-kontseptualnye-osnovy-bukhgalterskogo-ucheta-i-otchetnosti-subektov-sektora-gosudarstvennogo-upravleniya-okonchanie-sleduet> (In Russ.)
3. Druzhilovskaya T.Yu., Druzhilovskaya E.S. [New conceptual framework for accounting and reporting of subjects of the public administration sector (*The ending*)]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* = *Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2014, no. 10, pp. 2–8. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-kontseptualnye-osnovy-bukhgalterskogo-ucheta-i-otchetnosti-subektov-sektora-gosudarstvennogo-upravleniya> (In Russ.)
4. Kulikova L.I. [The system of regulation of accounting and reporting in public sector entities: current state and prospects]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* = *Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2021, no. 18, pp. 2–12. (In Russ.)
5. Malinovskaya N.V. [The concept of integrated reporting in public sector organizations]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 11, pp. 644–658. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.11.644>
6. Samarukha V.I. [Development of public finances in the Soviet and post-Soviet period (to the 90th Anniversary of BSU)]. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta* = *Bulletin of Baikal State University*, 2020, vol. 30, iss. 4, pp. 497–506. (In Russ.)
URL: [https://doi.org/10.17150/2500-2759.2020.30\(4\).497-506](https://doi.org/10.17150/2500-2759.2020.30(4).497-506)
7. Karel'skaya S.N., Zuga E.I. [Credibility and informational limits of financial statements]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2014, vol. 17, iss. 9, pp. 32–44.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/dostovernost-i-informatsionnye-granitsy-finansovoy-otchetnosti> (In Russ.)
8. Kopylova E.K. [Internal control system as precondition of reliability of financial (accounting) statements for sustainable development of organization]. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii (Baikal'skii gosudarstvennyi universitet ekonomiki i prava)* = *Baikal Research Journal*, 2011, no. 2, p. 7.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistema-vnutrennego-kontrolya-predposylka-dostovernosti-finansovoy-bukhgalterskoy-otchetnosti-dlya-ustoychivogo-razvitiya> (In Russ.)

9. Enkhbyar Choyzhil, Tsolmon Sodnomdavaa. [Possibility of detecting fraudulent practices in financial statements]. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii (Baikal'skii gosudarstvennyi universitet ekonomiki i prava) = Baikal Research Journal*, 2015, vol. 6, no. 4, p. 7. (In Russ.) URL: [https://doi.org/10.17150/2411-6262.2015.6\(4\).7](https://doi.org/10.17150/2411-6262.2015.6(4).7)
10. Arbatskaya T.G. [Features of the normative approach of understanding truthfulness of accounting (financial) statements]. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii (Baikal'skii gosudarstvennyi universitet ekonomiki i prava) = Baikal Research Journal*, 2014, no. 5, p. 2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-normativnogo-podhoda-ponimaniya-dostovernosti-buhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti> (In Russ.)
11. Arbatskaya T.G. [Importance of inventory in ensuring accurate presentation of financial reporting by public sector entities]. *Finansovyi zhurnal = Financial Journal*, 2020, vol. 12, no. 2, pp. 96–110. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.31107/2075-1990-2020-2-96-110>
12. Vasil'eva M.B., Zandeeva N.D. [Reporting of State institutions in the light of new standards]. *Dostizheniya nauki i obrazovaniya*, 2018, no. 13, pp. 36–38. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otchetnost-gosudarstvennyh-uchrezhdeniy-v-svete-novyh-standartov> (In Russ.)
13. Dombrovskaya E.N. [On the application of IFRS in the public sector of the Russian economy]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, no. 34, pp. 22–31. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-primenenii-msfo-v-obschestvennom-sektore-ekonomiki-rossii> (In Russ.)
14. Manichkina M.V., Kupina V.V. [About the problems of using the International Public Sector Accounting Standards as a tool for reformation of accounting and reporting of the budgetary sphere]. *Politematicheskii setevoi elektronnyi nauchnyi zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta*, 2017, no. 129, pp. 62–67. (In Russ.) URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-problemah-ispolzovaniya-msfoos-v-kachestve-instrumenta-reformirovaniya-buhgalterskogo-ucheta-i-otchetnosti-byudzhethnoy-sfery>
15. Lartseva L. [A standard of presentation of general purpose financial statements]. *Uchrezhdeniya kul'tury i iskusstva: bukhgalterskii uchet i nalogooblozhenie*, 2017, no. 4, pp. 24–33. (In Russ.)
16. Romanova L. [Standard – Consolidated Reporting]. *Silovye ministerstva i vedomstva: bukhgalterskii uchet i nalogooblozhenie*, 2021, no. 2, pp. 42–47. (In Russ.)
17. Trofimova L.B. [Developing the classification of elements of financial statements prepared by public sector entities under transition to International

- Public Sector Accounting Standards]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2016, vol. 19, iss. 20, pp. 15–23. (In Russ.)
URL: <https://www.fin-izdat.ru/journal/interbuh/detail.php?ID=69909>
18. Pichushkin A.V., Vershinskaya M.V. [Organization of verification of information placement]. *Byudzhety uchet*, 2020, no. 11, pp. 26–29.
URL: <https://www.b-uchet.ru/article/412564.php> (In Russ.)
19. Vakhrushina M.A. [Management accounting as a modern accounting paradigm of the budgetary institutions]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 1, pp. 74–89.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchet-kak-sovremennaya-uchetnaya-paradigma-byudzhetnyh-uchrezhdeniy> (In Russ.)
20. Garnov I.Yu. [A methodology to organize management accounting]. *Rukovoditel' byudzhetnoi organizatsii*, 2019, no. 11, pp. 39–44. (In Russ.)
21. Parasotskaya N.N. [Features of management accounting in educational organizations]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2014, no. 19, pp. 9–14. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-upravlencheskogo-ucheta-v-organizatsiyah-obrazovaniya> (In Russ.)
22. Danilenko N.I., Zambrzhitskaya E.S., Yachmeneva E.D. [Problems of automation of accounting systems in modern organizations]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2020, no. 3, pp. 2–7. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.