

# СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ПОЛОЖЕНИЙ РОССИЙСКОГО БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА И МЕЖУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОБЩЕСТВЕННОГО СЕКТОРА

© Аргучинцев Д. А., 2018

Иркутский государственный университет, г. Иркутск

В данной статье проведен сравнительный анализ конкретных инструкций российского бюджетного учета и ключевых международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора. Рассмотрены отдельные параграфы ключевых стандартов, которые вступают в противоречия с положениями российского бюджетного учета. Сравнены параграфы переводов стандартов с положениями и статьями инструкций бюджетного учета. В случаях, если противоречия отсутствуют, даны дополнения и пояснительные комментарии.

*Ключевые слова:* МСФО, МСФО ОС, РСБУ, бюджетный учет, финансовая отчетность, международные стандарты

**В** статье рассматриваются ключевые различия между переводами международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (далее МСФО ОС) и рядом ключевых инструкций и положений российского бюджетного учета (далее РСБУ). Главной проблемой после адаптации переводов являются возможные противоречия с уже

действующей системой РСБУ. Данная работа это попытка ответить на локальные вопросы, которые стоят перед министерством финансов в плане компиляции зарубежного опыта и национальных требований законодательной системы России. Здесь будут рассмотрены инструкции 191н и 157н российского бюджетного учета.

Начнем со сравнения статей инструкции 191н по бюджетному учету [1] и МСФО ОС 2 «Отчет о движении денежных средств». Разберем несколько пунктов инструкции, которые входят в противоречие с параграфами перевода. Для начала рассмотрим положение 146 и его пункт: «Отчет о движении денежных средств содержит данные о средствах во временном распоряжении». В стандарте не указывается термин «средства во временном распоряжении». Тем не менее, исходя из определения термина и его функциональности (например, прохождение через кассу организации), его можно квалифицировать, как часть более общего термина «денежные средства и денежные эквиваленты». Данные термины входят в стандарт и не противоречат ему (параграфы 8–11). Учитывая, что данными денежными средствами организация не может воспользоваться, то в соответствии с параграфами 59–60 информация о них раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности с комментариями руководства. Стоит дополнительно отметить, что в отчет о движении денежных средств по национальному законодательству включаются средства во временном распоряжении (зарплата осужденных, которые работают в период нахождения в тюрьме, учитываемая на счете исправительного учреждения в виде средств во временном распоряжении; пенсии лиц, находящихся на лечении в учреждении психиатрического профиля). Также в переводе и в оригинале стандарта нигде детально не раскрывается, что в отчетности показывается именно свое имущество. Главное, чтобы денежные средства были в кассе на отчетный период. Источники поступления для определения в данном случае не принципиальны.

Далее рассмотрим следующий пункт данного положения: «В форме Отчета о движении денежных средств — поступления от инвестиционных операций это только поступления от реализации нефинансовых активов» [1]. В данном случае имеется противоречие по МСФО ОС. Несмотря на наличие поступлений от нефинансовых активов таких, как доходы от реализации основных средств, и т.д., мы можем получать поступления и из других источников. Примером поступлений от финансовых активов может служить поступления от продажи долевых или долговых инструментов других организаций. Это указано в параграфе 25 стандарта. Причем сюда включаются доходы от реализации основных средств, материальных запасов, произведенных активов и нематериальных активов. Материальные же запасы относятся к оборотным фондам нефинансовых произведенных активов.

Следующий пункт это: «В форме Отчета о движении денежных средств — поступления от финансовых операций это поступления: от реализации ценных бумаг, кроме акций и иных форм участия в капитале, от реализации акций и иных форм участия в капитале, от возврата

бюджетных ссуд и кредитов, от осуществления займов и кредитов» [1]. Фактически противоречий нет, но есть уточнение. Стандарт не регламентирует весь спектр финансовых операций, приводя лишь их пример. В целом их можно структурировать, как и в положениях: «поступления от операций с ценными бумагами», «поступление от займов и заимствований», «поступления от финансовой аренды». Это отражено в параграфе 28 данного стандарта.

Пункт данного положения: «Проценты и дивиденды раскрываются отдельно и относятся к поступлениям от текущей деятельности» [1]. Противоречие состоит в том, что текущая деятельность является синонимом операционной деятельности. Данный стандарт действительно характеризует большинство поступлений/потерь от операционной деятельности. Но стандарт допускает классификацию по финансовой или инвестиционной деятельности. Например, в том случае, если они показывают собой затраты на привлечение денежных средств (финансовая), или получения дохода от инвестиций (инвестиционная). Это указано в параграфах 40–43 данного стандарта. Для бюджетного учета важно разграничить операции по видам деятельности, поэтому мы рассмотрим наиболее проблемные примеры операций. Например, доходы от временного размещения Пенсионным фондом Российской Федерации средств, сформированных за счет сумм страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии, можно отнести к инвестиционной деятельности, так как этот пример попадает под ее характеристику, данную в параграфе 25 стандарта. Второй пример, это доходы от инвестирования средств пенсионных накоплений, перечисленные управляющими компаниями в Пенсионный фонд. Учитывая специфику сектора государственного управления, ситуация не такая очевидная. Если управляющие компании формально отделены от ПФР, то с их точки зрения это операционная деятельность (а с точки зрения ПФР финансовая). Если же нет, то можно отнести к инвестиционной деятельности. Резюмируя, можно сказать, что из-за имеющихся противоречий в классификации стандарт не регламентирует четкого отношения к случаям, когда используются другие виды хозяйственной деятельности (он просто допускает их). Поэтому организации и идут по пути меньшего сопротивления, записывая все операции в текущую деятельность. Отсюда и противоречие между инструкцией и МСФО ОС.

Последним положением данной инструкции, которую мы сопоставим со стандартом МСФО ОС 2 «Отчет о движении денежных средств», являются элементы положения 149: «Операции по движению денежных средств между счетами, а также между счетами и кассой учреждения при формировании показателей не учитываются» [1]. Фактически противоречия по МСФО нет, так как отражаются финальные операции по движению между счетами,

а так же счетами и кассой. Иными словами отражаются остатки в самой кассе. Это происходит из-за того, что процесс относится к управлению денежными средствами, а не к хозяйственной деятельности. Это отражается в параграфах 8–11 данного стандарта.

В этой части статьи мы обсудим противоречия некоторых положений инструкции 157н по бюджетному учету [2] и параграфов МСФО ОС 12 «Запасы». Больше всего вопросов относится к положению 99. Первый пункт данного положения это: «К материальным запасам относятся: предметы, используемые в деятельности учреждения в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости; готовая продукция; товары для продажи». Данный стандарт в самом тексте не регламентирует срок существования запасов. Скорее тут правильное говорить о них, как о материально-производственных запасах, которые используются в производственном цикле, равном обычно одному году. Стоит отметить, что организация может продавать как готовую продукцию, так и сырье, и материалы, и недвижимость, и некоторые элементы незавершенной продукции. В целом, и это касается всех статей этого пункта, МСФО не классифицирует запасы по типам, как материальные и т.д. В МСФО запасы считаются цельной группой. Что касается сроков в самом представлении финансовой отчетности, то тут стоит отметить, что запасы в балансе по МСФО отражаются в текущих активах. На них накладывается ограничение в виде существования до одного года. Но надо учитывать и то, что некоторые организации имеют производственный цикл более года, поэтому на них ограничение в один год не распространяется.

Следующий пункт положения 99: «К материальным запасам относятся следующие материальные ценности, независимо от их стоимости и срока службы: лесные дороги, подлежащие рекультивации» [2]. В данном случае имеется сложно идентифицируемое противоречие по МСФО ОС. Начнем с параграфа 9: данные дороги сложно классифицировать как материалы или сырье, нужное для производства или предоставления услуг. Но можно ли дороги продать? Учитывая лесной кодекс и то, что речь идет об организациях ОС, то нет. Государство может передать право или сдать в аренду лесной участок. И на этом участке, учитывая определенные условия определенные лесным кодексом, имеют право провести дорогу. Тогда рассмотрим эту статью с точки зрения МСФО ОС 17 «Основные средства». В соответствии с параграфом 13 этого стандарта мы учитываем, что актив должен быть использован более одного отчетного периода. Таким образом, дороги со сроком использования в течение одного периода не считаются основными средствами. В случае же выполнения этого условия, дороги будут

полностью соответствовать условиям основных средств по параграфам 21 и 52 данного стандарта. Резюмируем, исходя из всех определений, данных в двух стандартах: мы отнесем лесные дороги, подлежащие рекультивации (и другие типы дорог, отнесенных к материальным запасам) к основным средствам, если они отражены более чем в одном отчетном периоде. В случае если их срок отражения менее чем два отчетных периода, их все равно нельзя назвать материальными запасами из-за их несоответствия определению. Таким образом, мы сталкиваемся не только с противоречиями данного стандарта, но и с логическими противоречиями в стандарте МСФО ОС 17. Стоит отметить, что в инструкции есть и другие типы дорог, относимые к материальным запасам, например сезонные. Общей чертой данных дорог является временность. По сути, данная дорога является, исходя из данной логики, движимым имуществом. Процесс же рекультивации носит долгосрочный характер. Он делится на технический и биологический этап. Нигде в стандартах или ГОСТах не указаны точные сроки, когда дорога подлежит рекультивации.

Возможным прекращением противоречий (а противоречия существуют не только точки зрения МСФО; но и, например, с точки зрения налога на имущество) стало бы обязательное отражение таких дорог в более, чем одном периоде. При этом отражение должно касаться не только финансовой отчетности, но и операционных документов, чтобы не противоречить МСФО (по МСФО операция должна отражаться в том периоде, когда она произведена).

Следующий пункт имеет те же основы, что и предыдущий: «К материальным запасам относятся следующие материальные ценности, независимо от их стоимости и срока службы: временные сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на стоимость строительно-монтажных работ в составе накладных расходов» [2]. Та же ситуация, что и в предыдущем пункте. По всем характеристикам мы должны отнести их к МСФО ОС 17 «Основные средства», тем более, что понятие накладных расходов так же не входит в данный стандарт. По сравнению с МСФО ОС 17 к МСФО ОС 12 мы можем их отнести лишь, если они будут проданы в данном отчетном периоде. Возможен еще и очень специфический вариант, когда организация сама занимается возведением временных сооружений в качестве производственной деятельности (вахтовые поселки), тогда в случае возникновения незавершенного производства по договорам на строительство, включая непосредственно относящихся к самому строительству договоров, их следует отражать по МСФО ОС 11 «Договоры на строительство».

Следующий пункт: «К материальным запасам относятся следующие материальные ценности, независимо от их стоимости и срока службы:

инвалидная техника и средства передвижения для инвалидов» [2]. Возможно, здесь отсутствуют противоречия по МСФО. Если мы рассматриваем данные средства с точки зрения оказания услуг, их можно классифицировать, как материалы в процессе предоставления услуг. Медицинские организации так же могут продавать их или отдавать безвозмездно, что так же соответствует данному стандарту. Данные средства, скорее всего неправильно считать оборудованием, так как они не используются напрямую в медицинском процессе. Тем не менее, из-за возможного долгого срока их службы имеется возможность отнести их к МСФО 17 «Основные средства».

Последним пунктом, который требует рассмотрения в данной части, является: «К материальным запасам относятся следующие материальные ценности, независимо от их стоимости и срока службы: драгоценные и другие металлы для протезирования» [2]. В отличие от предыдущих пунктов здесь нет противоречий по МСФО. Несмотря на специфичность, мы можем однозначно классифицировать как сырье, используемое в процессе производства в соответствии с параграфом 9 данного стандарта.

Положение 100 данной инструкции: «Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости» [2]. Имеется противоречие по МСФО. В принятых на данный момент в РФ стандартах МСФО не существует термина, как фактическая стоимость. Из всех последующих терминов больше всего подходит определение себестоимости. Так как в общем смысле себестоимость и фактическая стоимость это сумма затрат, связанная с приобретением, затраты на переработку и другие понесенные затраты по доведению запасов до их текущего местонахождения и состояния. Что, в принципе, и соответствует в большинстве положению 102 данной инструкции. Но в том случае, если мы принимаем допущение, что фактическая стоимость равна себестоимости (это допущение мы будем использовать в последующих пунктах), то мы получаем другое противоречие. Дело в том, что запасы оцениваются и принимаются так же по чистой цене продажи в ряде случаев (параграфы 38–42). А так же запасы, приобретенные путем необменных операций, рассчитываются по справедливой стоимости на дату приобретения (параграф 16).

Далее рассмотрим несколько пунктов положения 102. Первым из них будет: «Фактической стоимостью материальных запасов, приобретенных за плату, признаются суммы, уплачиваемые организациями за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материальных ценностей» [2]. Возможно, имеются противоречия по МСФО. Данные услуги должны непосредственно касаться приобретения данного запаса. В том же случае, если это будут общие консалтинговые услуги, мы

не будем иметь права включать их в себестоимость. Кроме того это нельзя отнести к расходам по непосредственному приобретению запасов. И их так же нельзя отнести к прочим запасам. Так как они непосредственно относятся к доведению запасов до их текущего местоположения и состояния.

В продолжение данного положения пункт: «Фактической стоимостью материальных запасов, приобретенных за плату, признаются суммы, уплачиваемые за доведение материальных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях» [2]. Здесь отсутствуют противоречия по МСФО (в случае если фактическая стоимость, равна себестоимости). Данный пункт полностью является дополнением и продолжением предыдущего пункта. Затраты на приобретение могут включать транспортные, погрузочно-разгрузочные и прочие затраты, непосредственно относящиеся к приобретению готовых товаров, материалов и предметов снабжения. Иными словами к нам на производственную линию должен попасть продукт в таком состоянии, чтобы его можно было сразу же, максимально быстро, использовать в производственном цикле. Поэтому дополнительные затраты допустимы, если они положительно сказываются на производственной деятельности (или предоставлении услуг) организации.

Последним пунктом данного положения будет: «Фактической стоимостью материальных запасов, приобретенных за плату, признаются иные платежи, непосредственно связанные с приобретением материальных запасов» [2]. Нет противоречий по МСФО (в случае если фактическая стоимость, равна себестоимости). Входит в прочие затраты, отмеченные в параграфах 24–25 данного стандарта. Но следует помнить и об исключениях: сверхнормативных потерь сырья, затрат на оплату труда или других производственных затрат. Затраты на хранение запасов (в эту категорию не попадают те запасы, которые будут использоваться в производстве на следующей стадии); административные накладные расходы, не относящиеся к доведению запасов до их текущего местоположения и состояния; а так же расходы на продажу.

Следующее положение 103 имеет пункт: «Учреждение, осуществляющее централизованные закупки материальных запасов и торговую деятельность согласно установленной им учетной политике, затраты, произведенные по заготовке и доставке материальных запасов до центральных складов и грузополучателей, включая страховые доставки, вправе не включать их в фактическую стоимость приобретаемых материальных запасов, а относить их в составе расходов на финансовый результат текущего финансового года» [2]. Имеется противоречие по МСФО. Организация имеет право формировать запасы в группы для

удобства и расчета себестоимости, но не отражать данные затраты в себестоимости из-за больших и постоянных объемов не имеет права.

Следующее положение 104: «Учет и формирование затрат на производство материальных запасов осуществляется учреждением в порядке, установленном учреждением в рамках формирования учетной политики для определения себестоимости соответствующих видов продукции» [2]. Возможно, есть противоречие по МСФО. Во-первых, здесь не отражаются, как заявлено, элементы формирования учетной политики, для этого есть стандарт МСФО ОС 3 «Учетная политика». Во-вторых, мы действительно делаем расчёт себестоимости, но тогда не понятны различия с фактической стоимостью продукта.

Положение 107: «Фактическая стоимость материальных запасов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и настоящей Инструкцией» [2]. Есть противоречие по МСФО. Данный стандарт не регламентирует возможные изменения и возможные случаи их применения. Это регламентирует стандарт МСФО ОС 14 «События после отчетной даты», причем регулирует, как с точки зрения ретроспективного применения, так и с точки зрения допущенных ошибок.

В этой части мы обсудим противоречия некоторых положений инструкции 157н по бюджетному учету [2] и параграфов МСФО ОС 27 «Сельское хозяйство». Начнем с положения 43 «Капитальные вложения учреждения в многолетние насаждения включают в состав основных средств ежегодно в сумме вложений, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ». Имеется противоречие. По МСФО ОС 27 мы отделяем затраты (и соответственно себестоимость) на биологические активы, несмотря на их физическую связь с землей. Сами же земельные участки (и операции, идущие в разрез с биологическими активами) отражаются по МСФО ОС 17 «Основные средства».

Статья 79: «К соответствующим видам объектов произведенных активов относятся: земля — объекты произведенных активов в виде земельных участков, а также неотделимые от земельных участков капитальные расходы» [2]. Имеется противоречие. Во-первых, в МСФО отсутствует термин произведенные активы. Во-вторых, земля (и соответственно связанные с ней операции) относится к МСФО ОС 17 «Запасы». Стоит отметить, что исключения в виде зданий и сооружений тоже относятся к МСФО ОС 17, но учитываются отдельно. А биологические активы на этой земле соответственно относятся к МСФО ОС 27. Что касается водных ресурсов, то информации в переводах и оригинальных стандартах МСФО найдено не было.

Статья 99: «К материальным запасам относятся: молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, подопытные животные и т.д.» [2]. Имеется противоречие. По МСФО ОС 27 мы считаем биологическими активами все живые организмы. Они не попадают под действие МСФО ОС 12 «Запасы» (это перекрестно указано в обоих стандартах). Все перечисленные здесь статьи попадают под определение биологических активов.

Финальной частью этого сравнения является положение 100 «Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости» [2]. Имеется противоречие. Запасы принимаются к учету по МСФО ОС 12 и могут, оценивается по себестоимости, справедливой стоимости или чистой цене продажи. В целом, биологические активы оцениваются по себестоимости, кроме тех случаев, когда это сделать невозможно. В таком случае данный биологический актив должен оцениваться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Как только появляется возможность надежной оценки справедливой стоимости такого биологического актива, организация должна оценить его по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Это отражено в параграфах 18–34 данного стандарта.

В последней части мы обсудим противоречия некоторых положений Закона № 402-ФЗ, Инструкции № 157н по бюджетному учету [2] и параграфов МСФО ОС 3 «Учетная политика». Положение 6: «Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях: 1) изменении требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами; 2) разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета; 3) существенном изменении условий деятельности экономического субъекта». Имеется уточнение. В первых двух пунктах отсутствуют существенные противоречия. Хотя в параграфе 17 и отмечается, что, прежде всего мы должны опираться на стандарты МСФО ОС, национальные особенности так же имеют свой вес. Второй пункт так же относится к параграфу 17. В случае же, если изменения оказывают существенное воздействие, мы должны рассматривать изменения ретроспективно в соответствии с параграфом 24 данного стандарта.

Положение 18: «Исправление ошибок, обнаруженных в регистрах бухгалтерского учета» [2]. Имеется противоречие по МСФО ОС. Данный стандарт не регламентирует описание возможных корректировок ошибок в финансовой отчетности. В соответствии с параграфом 46 данного стандарта в текущем периоде мы просто корректируем суммы в

данном отчетном периоде, до даты представления отчетности. Никакой дополнительной информации раскрывать не нужно.

Также внимания стоит отображение еще одного пункта положения 18: «Ошибка, обнаруженная в регистрах бухгалтерского учета за отчетный период, за который бухгалтерская (финансовая) отчетность в установленном порядке уже представлена, в зависимости от ее характера, отражается датой обнаружения ошибки дополнительной бухгалтерской записью» [2]. Имеется противоречие. Если ошибка уже имеется в представленной отчетности, то мы производим ее корректировку в последующем периоде в соответствии с параграфами 47–51 данного стандарта. Мы должны использовать ретроспективное исправление путем корректировки сравнительных сумм или начального сальдо прошлого периода. Информация по ошибкам прошлых периодов раскрывается в соответствии с параграфом 54 и показывает: характер ошибки, ее величину исправления, а так же описание, как и когда ошибка была исправлена (в случае невозможности ретроспективного применения).

Подведем итог всему вышесказанному. Органичный переход бюджетного учета в соответствии со стандартами МСФО ОС будет крайне трудным процессом. В терминологии бюджетного учета, как и международных стандартов, отсутствуют пересекающиеся понятия. В некоторых случаях речь идет не только об адаптациях инструкций бюджетного учёта, но и законодательных актов в других нормативных документах. Переводы стандартов дают общую канву и глоссарий, не сосредотачиваясь на узконаправленных прикладных вопросах. Понимание фундаментальных принципов МСФО ОС поможет профильным организациям реструктуризировать законодательство под новые реалии. ■

---

Приказ Минфина России от 28.12.2010 N 191н (ред. от 16.11.2016) «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 03.02.2011 N 19693) [Электронный ресурс] // Портал «КонсультантПлюс» – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_108797](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_108797) (Дата обращения: 13.09.2018)

Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 16.11.2016) «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного

самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.12.2010 N 19452) [Электронный ресурс] // Портал «КонсультантПлюс» – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_107750](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107750) (Дата обращения: 13.09.2018)

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Приказ Минфина России от 28.12.2010 N 191н (ред. от 16.11.2016) «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 03.02.2011 N 19693) [Электронный ресурс] // Портал «КонсультантПлюс» – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_108797](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_108797) (Дата обращения: 13.09.2018)

2. Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 16.11.2016) «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.12.2010 N 19452) [Электронный ресурс] // Портал «КонсультантПлюс» – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_107750](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107750) (Дата обращения: 13.09.2018)

---

## Comparative analysis the regulations of the russian budget accounting and international standards of the financial reporting of the public sector

© Arguchintsev D., 2018

In this article, a comparative analysis will be conducted between specific instructions of the Russian budgetary accounting and key international standards of financial reporting of the public sector. Separate paragraphs of key standards will be considered that conflict with the provisions of the Russian budgetary accounting. They will be compared paragraphs translation standards with the provisions and articles of the budget accounting regulations. In cases where there are no contradictions, additions and explanatory comments will be given.

*Keywords:* IFRS, IFAC, RBA, budget accounting, financial reporting, international standards