

В диссертационный совет 35.2.036.03,
созданный на базе ФГБОУ ВО
«Ставропольский государственный
аграрный университет»

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

Вахрушиной Марии Арамовны доктора экономических наук,
профессора на диссертационную работу **Сахапова Булата Рушановича**
на тему: «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по
нефинансовым активам в образовательных организациях высшего
образования», представленную к защите на соискание ученой степени
кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и
отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая
статистика

Актуальность темы диссертационного исследования. В современных условиях высшее образование претерпевает значительные изменения, основанные на динамике рынка труда, технологическом прогрессе и культурных сдвигах. Остро стоит вопрос об эффективности функционирования университетов, их роли в подготовке специалистов, которые смогут успешно интегрироваться в изменяющуюся экономическую и социальную общественную среду. Важное значение приобретает задача инновационного развития вузов. В то же время недостаточное финансирование высших учебных заведений вызывает необходимость поиска дополнительных источников дохода в рамках поступлений от приносящей доход деятельности. В условиях увеличения автономности и самостоятельности образовательных организаций высшего образования достичь увеличения контингента платного обучения возможно путем улучшения материальной базы организации.

Основой конкурентоспособности современных университетов выступают нефинансовые активы, обеспеченность которыми формирует их

материально-техническую и интеллектуальную основу и определяет качество образовательного процесса.

Информация о нефинансовых активах, раскрываемая в балансе образовательных организаций высшего образования, не отвечает современным требованиям. Она не позволяет оценить их ликвидность, затрудняет проведение экономического анализа по группам, видам и источникам финансового обеспечения, а следовательно, достоверно оценить эффективность управления нефинансовыми активами. Все это вызывает необходимость совершенствования бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования.

Объективная необходимость решения этих вопросов обусловила выбор темы диссертационного исследования, ее актуальность, научную и практическую значимость поднимаемых и решаемых в диссертации вопросов.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации. Обоснованность научных положений, выводов и рекомендаций диссертационной работы базируется на глубоком изучении литературы по выбранной тематике, опубликованных материалов диссертационных исследований, статей и монографий по исследуемой тематике, законодательных и нормативных актов Минфина России, документов Совета по МСФО общественного сектора, данных бухгалтерской отчетности и учетной политики российских вузов, информации с официальных ресурсов (bus.gov.ru, сайты образовательных организаций), а также научных монографий и статей, публикаций периодических изданий, материалов научно-практических конференций.

Обоснованность и достоверность полученных результатов представленного исследования, положений, выносимых на защиту, подтверждается использованием материалов публичной бухгалтерской отчетности, дополнительных отчетов, положений об учетной политике

образовательных организаций высшего образования, их апробацией на международных, всероссийских конференциях, их публикацией. Основные результаты диссертации изложены в 13 научных публикациях автора общим объемом 9,85 п. л. (авт. – 7,5 п. л.), из них 9 публикаций (7,76 п. л., в т. ч. авт. – 6,95 п. л.) – в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК, одна публикация (0,85 п. л., в т. ч. авторских – 0,14 п. л.) – в изданиях, входящих в международную базу данных, три публикации (1,24 п. л., в т. ч. авт. – 0,41 п. л.) – в других изданиях. В них полностью отражены научные результаты исследования, составляющие научную новизну.

Характеристика диссертации, степень ее завершенности и качество оформления. Диссертационная работа Сахапова Б.Р. представляет собой завершенное научное исследование, отличающееся целостностью, логической выстроенностью и последовательностью в изложении материала. Структура работы полностью соответствует заявленной цели и задачам, отражает комплексный характер исследуемой проблемы совершенствования бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования. Диссертация выполнена на высоком научно-теоретическом уровне, а ее выводы и рекомендации носят аргументированный и практико-ориентированный характер, что свидетельствует о глубине проработки темы и завершенности исследования.

Во введении диссертации (стр. 4-12) автор представляет развернутое обоснование актуальности избранной темы, которое базируется на анализе современных тенденций в развитии высшего образования (таких как увеличение автономии университетов, их участие в масштабных программах развития и растущие требования к информационной открытости и эффективности управления ресурсами). Автор убедительно демонстрирует наличие значительных методических пробелов в области идентификации, классификации и оценки нефинансовых активов, особенно таких специфических, как активы культурного наследия, что обуславливает

практическую и научную значимость предпринятого исследования. Сформулированные цель и задачи работы носят конкретный и достижимый характер, а положения, выносимые на защиту, четко отражают научную новизну и вклад автора в развитие теории и практики бухгалтерского учета.

Первая глава диссертации «Теоретические основы совершенствования бухгалтерского учета и оценки нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения в образовательных организациях высшего образования» (стр. 13-51) посвящена теоретико-методическому анализу исследуемой категории. Научная ценность данной части работы заключается, прежде всего, в существенном развитии понятийного аппарата. Автор не ограничивается обзором существующих в экономической литературе трактовок активов (стр. 15-18), а проводит их критический анализ и предлагает авторское определение, адаптированное к специфике образовательных организаций высшего образования (стр. 19-21). Ключевым в этом определении является смещение акцента с традиционного для коммерческого сектора ожидания экономических выгод на получение полезного потенциала в рамках выполнения государственного задания, что более точно отражает миссию и сущность деятельности вузов. Значительным вкладом в теорию является проведенная автором систематизация и уточнение состава и ключевых характеристик нефинансовых активов (стр. 21-26).

Особого внимания заслуживает проведенный в первой главе комплексный анализ проблем адаптации российской системы учета к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (стр. 27-40). Автор не просто констатирует наличие расхождений, а предлагает детальный сравнительный анализ положений МСФО ОС и федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора в отношении основных средств, нематериальных активов, запасов, прав пользования активами и биологических активов. Выполненный автором SWOT-анализ возможностей использования МСБУ ОС

при формировании отчетности субъектами бюджетной сферы России (стр. 29-31) наглядно демонстрирует как потенциальные преимущества такого процесса в виде повышения прозрачности и сопоставимости данных, так и системные риски, связанные с различиями в понимании общественного сектора, нехваткой квалифицированных кадров и недостатком практического опыта. Это придает работе не только теоретическую, но и практическую ценность, задавая вектор для дальнейшего реформирования отечественной системы учета.

Центральное место в первой главе занимает исследование состояния и перспектив применения справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов (стр. 40-51). Автор проводит подробный анализ дискуссионных вопросов, связанных с использованием данного вида оценки, и выявляет существенные противоречия в федеральных стандартах. Критический разбор методов рыночных цен и амортизированной стоимости замещения, подкрепленный примерами из учетной политики конкретных университетов (стр. 50-51), позволяет автору сделать обоснованные выводы о проблематичности их применения в условиях бюджетной сферы и наметить пути для разработки более детализированных методических рекомендаций.

Вторая глава диссертации посвящена исследованию современного состояния бухгалтерского учета нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования и направления его совершенствования (стр. 52-92). Автором выявлен и систематизирован широкий спектр применяемых подходов к таким ключевым элементам учета, как определение единицы учета основных средств (стр. 52-56), установление критериев существенности для объединения объектов и выделения их структурных частей (стр. 55-56), а также порядок признания и оценки прав пользования активами (стр. 58-59). Этот анализ позволил автору выявить «узкие места» и противоречия в современной учетной практике, что явится фундаментом для

последующих предложений по унификации и совершенствованию учетной практики.

В данной главе автором разработаны методические рекомендации по обособленному бухгалтерскому учету активов культурного наследия (стр. 56-58). Автор не только аргументирует необходимость такого учета для обеспечения сохранности уникальных объектов, но и предлагает конкретный механизм его реализации (включая состав данных в инвентарной карточке, порядок признания и отражения последующих изменений). Не менее значимым является разработанный автором методический подход к проверке нефинансовых активов на предмет обесценения (стр. 84-89). Предложенный в диссертации алгоритм, включающий систему внешних и внутренних признаков возможной потери стоимости (стр. 86), порядок определения справедливой стоимости и документального оформления результатов, восполняет существующий методический вакуум и предоставляет вузам практический инструмент для проведения данной процедуры. Существенный вклад в устранение существующих проблем вносит и детальная проработка вопросов первоначальной и последующей оценки нефинансовых активов (стр. 63-76), в частности, предложенная методика расчета стоимости замененных частей объектов основных средств (стр. 70, 71).

Третья глава «Формирование и раскрытие информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности образовательных организаций высшего образования» (стр. 93-120) является логическим завершением исследования, в котором разработанные ранее методические положения находят свое воплощение в конкретных формах отчетности. Ключевым достижением автора здесь является обоснование и разработка авторской формы первого раздела бухгалтерского баланса вузов (стр. 93-103). Предложенная структура, в которой нефинансовые активы подразделены на внеоборотные и оборотные, а информация о них раскрывается в нетто-оценке с детализацией данных об амортизации и обесценении, кардинально повышает

аналитичность и прозрачность отчетности. Это позволяет перейти от условных, агрегированных данных к информации, пригодной для проведения полноценного экономического анализа и принятия обоснованных управленческих решений как внутренними, так и внешними пользователями.

Практическая ориентированность работы проявляется в предложенных автором инструментах раскрытия информации. Разработанные форматы таблиц для пояснений к бухгалтерской отчетности, детализирующие наличие, движение и эффективность использования основных средств (стр. 111, 112), запасов (стр. 114), нематериальных, произведенных (стр. 116) и биологических активов, представляют собой готовый инструментарий для повышения информационной прозрачности вузов. Проведенный автором анализ размещения отчетности на официальных сайтах университетов (стр. 104, 105) выявил существенные проблемы с ее доступностью и полнотой, что дополнительно подчеркивает актуальность и своевременность предложенных разработок. Автор не просто предлагает новые формы, но и показывает, как их внедрение позволит выполнить требования федеральных стандартов в части раскрытия информации и обеспечит соблюдение таких качественных характеристик отчетности, как уместность, достоверное представление и понятность.

В заключении диссертации (стр. 151-153) представлены выводы, которые соответствуют поставленным задачам и отражают суть проведенного исследования.

Качество оформления диссертации соответствует всем предъявляемым требованиям. Работа отличается ясностью и логичностью изложения, корректным использованием специальной терминологии. Текст снабжен необходимым иллюстративным материалом, который органично интегрирован в содержание и способствует лучшему пониманию представленных методик и выводов. Список литературы является репрезентативным и включает как фундаментальные труды классиков

бухгалтерского учета, так и современные научные публикации и нормативно-правовые акты.

Таким образом, диссертационное исследование Булата Рушановича Сахапова является завершенной и целостной научной квалификационной работой, вносящей существенный вклад в теорию и практику бухгалтерского учета в бюджетной сфере.

Достоверность и новизна научных исследований, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации. Исследование обладает научной новизной и заключается в развитии теоретических и организационно-методических положений бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам, направленных на повышение обоснованности решений в сфере управления ресурсным потенциалом образовательных организаций высшего образования.

Основные результаты диссертационного исследования, обладающие научной новизной и практической значимостью, заключаются в следующем:

- на основе изучения и разработки теоретических положений бухгалтерского учета и оценки нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования уточнена трактовка экономической категории «актив» и условия его признания с учетом специфики деятельности данных учреждений (стр.19-21); определены состав нефинансовых активов и их ключевые характеристики (стр.20-27);
- на основе действующей практики оценки нефинансовых активов в вузах выявлены и систематизированы особенности их оценки, предложен порядок использования метода амортизированной стоимости замещения при оценке основных средств, даны рекомендации по определению справедливой стоимости при оценке биологических активов и прав пользования недвижимостью (стр. 40-52);
- автором обоснована необходимость обособленного бухгалтерского учета активов культурного наследия с целью контроля за данными активами и

формирования достоверной информации для принятия обоснованных управленческих решений. Это позволило сформулировать методические рекомендации по обособленному бухгалтерскому учету данных активов, включающие порядок их первоначального и последующего признания с детализацией по категориям, алгоритм последующей оценки при замене составных частей, предусматривающий критерий существенности и способ расчета стоимости объекта после замены; формализованные условия признания затрат на капитальный ремонт, технические осмотры и обслуживание (стр.56-58, 66-71);

– разработан методический подход для проверки нефинансовых активов на предмет обесценения (стр. 84), включающий детализацию учетных процедур и регламент их документального сопровождения, систему внешних и внутренних признаков возможной потери стоимости активов образовательных организаций высшего образования (стр. 86-88), алгоритм действий при определении степени износа и форму первичной учетной документации по отражению результатов стоимостной оценки;

– обоснована и представлена авторская форма первого раздела Бухгалтерского баланса образовательной организации высшего образования (стр. 95-96), в которой представлена авторская классификация нефинансовых активов с детализацией различий информации, связанной с нефинансовыми активами.

Значение выводов и рекомендаций, полученных в диссертационном исследовании, для науки и практики. Результаты диссертационного исследования могут быть положены в основу дальнейших теоретико-методических исследований в области формирования учетной и отчетной информации о нефинансовых активах образовательных организаций высшего образования, а именно в уточнении экономического содержания, классификационных признаков и методиках оценки нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения; разработке методов признания,

амортизации, снижения стоимости, обесценения нефинансовых активов; расширении подходов к формированию и раскрытию информации о нефинансовых активах образовательными организациями через призму федеральных стандартов.

Практическая значимость диссертационного исследования состоит в том, что использование в учетной практике образовательных организаций высшего образования России сформулированных предложений позволяет усовершенствовать процесс формирования и раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Анализ текста диссертационного исследования и автореферата позволяет сделать вывод, что представленная работа изложена логично, написана научным языком, выводы и рекомендации носят обоснованный характер.

Дискуссионные вопросы и замечания по представленному исследованию. Положительно оценивая общий теоретико-методический уровень диссертационного исследования автора, можно отметить, что наряду с достоинствами имеется ряд дискуссионных вопросов и замечаний.

1. В работе автор рассматривает классификацию нефинансовых активов, методологические подходы к признанию нефинансовых активов для целей формирования показателей бухгалтерского баланса (стр.20-27). Учитывая, что в документах, регулирующих вопросы бухгалтерского учета в организациях бюджетной сферы, отсутствует понятие «нефинансовых активов», логично было бы представить авторскую трактовку данной категории.

2. Автор обосновал необходимость обособленного бухгалтерского учета активов культурного наследия и выделения их в отдельную аналитическую группу в составе основных средств, а также отражения в Инвентарной карточке учета активов культурного наследия следующих данных: наименование объекта, сведения о времени создания, показатели ЕГР объектов культурного наследия, данные об изменении объекта в результате

реконструкций и другие характеристики (стр. 58). Необходимо было представить форму данного документа.

3. В работе автор отмечает, что виды оценок требуют уточнения применительно к нефинансовым активам в образовательных учреждениях (стр. 64). С целью обобщения предложенных соискателем рекомендаций по оценке нефинансовых активов следовало представить проект основных положений учетной политики вузов, где можно было бы реализовать авторские разработки.

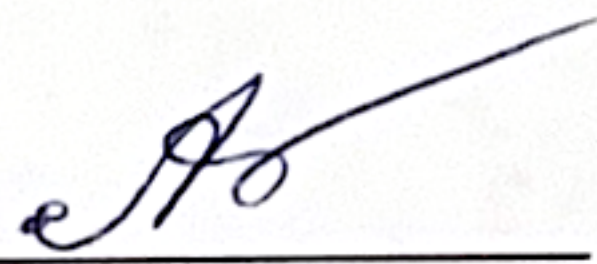
4. Автором разработана методика формирования и использования резерва под снижение стоимости запасов с учетом специфики своей деятельности (стр. 91). Следовало бы представить корреспонденцию счетов по данным операциям.

Заключение о соответствии диссертационного исследования критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней. Диссертационное исследование Сахапова Булата Рушановича на тему: «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования», представляет собой целостную, завершенную научную работу, которая соответствует Паспорту научной специальности Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика, в том числе п. 11.2 – Национальные и международные системы и стандарты бухгалтерского учета; п. 11.3 – Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности по отраслям, территориям и иным сегментам хозяйственной деятельности. На основании изложенного, можно сделать вывод, что диссертация соответствует требованиям п.п. 9-11, 13, 14 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от

24.09.2013 № 842, предъявляемым к диссертации на соискание ученой степени кандидата наук, а ее автор - Сахапов Булат Рушанович заслуживает присуждения искомой ученой степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика.

Официальный оппонент:

профессор Кафедры бизнес-аналитики
Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа
федерального государственного образовательного
бюджетного учреждения высшего образования
«Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации»,
доктор экономических наук, профессор

 Вахрушина Мария Арамовна

Контактная информация:

Почтовый адрес: 125167, г. Москва, пр-кт Ленинградский, д. 49/2
Телефон: +7(499) 943-98-55
E-mail : academy@fa.ru
Официальный сайт: <https://www.fa.ru/university/>

