

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

### **ОТЗЫВ**

**официального оппонента Куликовой Лидии Ивановны,  
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 на соискание степени кандидата экономических наук по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика**

#### **Актуальность темы диссертационного исследования**

В современных условиях, когда вопросам представления полной и достоверной информации о финансовом положении государственных (муниципальных) учреждений и финансовых результатах их деятельности уделяется повышенное внимание, особую актуальность приобретают проблемы формирования и раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Особое значение это имеет для образовательных организаций высшего образования России.

Решение указанных проблем приобретает особую актуальность в связи с введением с 2018 года федеральных стандартов бухгалтерского учета государственных финансов (ФСБУ ГФ), базой для создания которых являются Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС). На сегодняшний день принято десять ФСБУ ГФ, которые регулируют вопросы признания и оценки для целей бухгалтерского учета, представления и раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о нефинансовых активах. Вместе с тем, до сих пор существует множество методологических проблем, связанных с идентификацией, классификацией и оценкой нефинансовых активов. Следует также констатировать тот факт, что на текущий момент отсутствует методологическое единство между ФСБУ ГФ и Единым планом счетов бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений.

К современным вызовам бухгалтерского учета нефинансовых активов учреждений высшего образования следует отнести определение направлений совершенствования структуры и содержания бухгалтерской (финансовой) отчетности как источника информации о нефинансовых активах. В настоящее время почти полностью отсутствует публичная информация о движении нефинансовых активов, что не позволяет в достаточной степени произвести анализ наличия, поступления и выбытия нефинансовых активов в разрезе их групп и видов по источникам финансового обеспечения.

В связи с этим постановка и решение научных задач, нацеленных на теоретическое обоснование и разработку рекомендаций по совершенствованию бух-

галтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования определили актуальность диссертационного исследования Сахапова Булата Рушановича.

### **Структура и оценка качества диссертационной работы**

Содержание, форма изложения и структура работы соответствуют поставленным цели и задачам, связаны внутренней логикой и единством. Структура диссертационной работы Сахапова Булата Рушановича включает введение, три главы, заключение, список литературы, приложения. Основное содержание изложено на 153 страницах компьютерного текста, включает 47 таблиц, 22 рисунка и 20 приложений.

Знакомство с содержанием работы позволяет сделать вывод, что автором изучены нормативно-правовые документы в области регулирования бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций бюджетной сферы, федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов, Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора, работы экономистов по исследуемой проблеме, достигнуто ее понимание и решены сформулированные задачи исследования.

Во введении обоснована актуальность избранной темы, раскрыта степень ее разработанности и выделены проблемные вопросы, заслуживающие развития и дополнения, сформулированы цели, задачи, объект, предмет и методы, нашедшие применение в диссертационной работе. Автор выделил элементы научной новизны, теоретическую и практическую значимость исследования (с. 4-12).

В первой главе «Теоретические основы совершенствования бухгалтерского учета и оценки нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения в образовательных организациях высшего образования» автором исследованы сущность и классификация нефинансовых активов (с. 13-27), проблемы адаптации системы учета нефинансовых активов по РСБУ в соответствии с МСФО ОС (с. 27-40), состояние и перспективы применения справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов (с. 40-51).

Во второй главе «Исследование современного состояния бухгалтерского учета нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования и направления его совершенствования» исследованы методологические и практические аспекты признания нефинансовых активов (с. 52-63), подходы к первоначальной и последующей их оценке (с. 63-76), вопросы амортизации, снижения стоимости и обесценения нефинансовых активов (с. 76-92).

В третьей главе «Формирование и раскрытие информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности образовательных организаций высшего образования» предложена усовершенствованная структура бухгалтерской отчетности (с. 93-103), исследованы вопросы существующей практики и перспективы раскрытия информации о нефинансовых активах в бухгалтерской отчетности (с. 104-117), интерпретированы нефинансовые активы в бухгалтерской отчетности учреждений высшего образования (с. 117-150).

В заключении сформулированы основные выводы и авторские рекомендации по результатам исследования (с. 151-153). Список литературы содержит перечень библиографических источников из 175 наименований (с. 158-182). В 20 приложе-

ниях представлены детализированная информация в части классификации нефинансовых активов в соответствии с системой национальных счетов, балансовых счетов по учету нефинансовых активов согласно Единому плану счетов, состав международных и федеральных стандартов в части раскрытия информации о нефинансовых активах, учетная политика учреждений высшего образования в отношении первоначальной и последующей оценки нефинансовых активов, требования представления информации о нефинансовых активах по ФСБУ ГС, Единому плану счетов и формам бухгалтерской отчетности, разработанный автором первичный учетный документ для отражения убытка от обесценения, информация о размещении форм бухгалтерской отчетности на сайтах учреждений высшего образования и на сайте bus.gov.ru, пояснительная записка к балансу учреждения, анализ содержания пояснительных записок учреждений, показатели балансов учреждений, источники финансирования обеспечения нефинансовых активов, информация об основных средствах, произведенных активах, материальным запасам, вложениях в нефинансовые активы учреждений, справки о внедрении (с. 183-226).

Представленная к защите диссертация отличается логичностью построения, представляет собой комплексное, законченное теоретическое исследование, имеющее значимые для экономической науки и практики результаты.

Достоинством представленных разработок является их целостность, полнота и обоснованность. Сформулированные в диссертации предложения имеют научную новизну, теоретическую и практическую значимость для решения задачи, имеющей существенное значение для целей совершенствования учета и отчетности нефинансовых активов российскими учреждениями высшего образования.

Результаты исследования Сахапова Булата Рушановича не противоречат опубликованным по данной проблематике исследованиям отечественных и зарубежных ученых-экономистов, но, в то же время, дополняют и развивают их.

#### **Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации**

Полученные результаты являются итогом комплексного научного исследования, построенного на использовании отечественной и зарубежной литературы, связанной с развитием стандартизации в бухгалтерском учете и отчетности, международных стандартов финансовой отчетности, законодательных и нормативных документов Российской Федерации. Разработка и обоснование теоретических положений и рекомендаций основаны на разнообразных методах научных исследований: анализе, синтезе, моделировании, классификации, группировки, сравнения.

Информационную базу диссертации составили законодательные и нормативно-правовые акты Министерства финансов Российской Федерации, документы Совета по МСФО общественного сектора, данные бухгалтерской отчетности и учетной политики российских вузов, информация с официальных ресурсов (bus.gov.ru, сайты образовательных организаций), а также научные монографии и статьи.

Всё это позволяет сделать вывод о высокой степени обоснованности результатов проведенного исследования.

Достоверность результатов исследования следует положительно оценить на основании представленных сведений об апробации основных теоретических и практических результатов на международных и всероссийских конференциях, опубликовании наиболее существенных положений и результатов диссертационного исследования, использовании материалов диссертации в учебном процессе при преподавании профильных дисциплин. Результаты диссертационной работы внедрены в практику деятельности ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет» и ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) Федеральный университет».

#### **Научная новизна результатов, полученных лично соискателем**

Научная новизна исследования заключается в развитии теоретических и методических положений, разработке практических рекомендаций по совершенствованию формирования учетной и отчетной информации о нефинансовых активах учреждениями высшего образования России.

Основные результаты представленного исследования, определяющие его научную новизну, состоят в следующем:

- обоснованы теоретические положения бухгалтерского учета нефинансовых активов применительно к специфике образовательных организаций высшего образования; уточнена сущность экономической категории «актив» как объекта бухгалтерского наблюдения, способного нести полезный потенциал и экономические выгоды в рамках выполнения государственного задания; определен состав нефинансовых активов и их ключевые классификационные характеристики (принцип создания, принадлежность к видам имущества, длительность использования, порядок погашения стоимости) (стр. 19-26);

- выявлены и систематизированы особенности оценки нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования. В частности, исследованы проблемы формирования их первоначальной стоимости и последующей оценке при замене составных частей с учетом критерия существенности, а также условия признания затрат на капитальный ремонт, технические осмотры и обслуживание, что создает надежную информационную базу для управления и сохранения данных объектов. Обосновано применение справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов, а также предложен порядок использования метода амортизированной стоимости замещения при оценке основных средств для повышения достоверности отчетности (с. 40-51, 63-76);

- разработан комплексный методический подход к бухгалтерскому учету активов культурного наследия. Предложены методические рекомендации по их обособленному учету в качестве отдельной аналитической группы в составе основных средств с указанием сведений о категории историко-культурного значения объекта, данных об изменении объекта в результате перестроек, реконструкций, реставраций, стоимостных характеристик и др., что дает возможность отражать в учете и отчетности учреждений высшего образования, одного из наиболее значимых объектов бухгалтерского учета (с. 56-58);

- разработана методика проверки нефинансовых активов на предмет обесценения, адаптированная для вузов. Методика включает детализацию учетных процедур и регламент их документального сопровождения, систему внешних и внутренних признаков возможной потери стоимости, алгоритм действий при

определении степени обесценения и форму первичной учетной документации для отражения результатов стоимостной оценки, что повышает объективность данной процедуры в контексте управления ресурсным потенциалом (с. 84-89);

- обоснована и представлена усовершенствованная модель бухгалтерского баланса образовательной организации высшего образования. Авторская форма первого раздела баланса отличается введением классификации нефинансовых активов на внеоборотные и оборотные; детализацией информации об уменьшении их стоимости (амортизация, обесценение); выделением разнородных объектов нематериальных активов, а также обособленным учетом материальных запасов и вложений в нефинансовые активы. Данное структурное изменение в совокупности с рекомендациями по раскрытию информации в Пояснениях обеспечивает пользователей полной и достоверной информацией для эффективного управления ресурсным потенциалом университета (с. 93-103).

Следует отметить, что в целом положения научной новизны имеют положительную оценку благодаря своей аргументированности, логичности изложения. Содержание автореферата и опубликованных работ соответствует основным положениям и выводам диссертации.

#### **Соответствие темы диссертации области исследования**

Содержательный анализ диссертации позволяет сделать вывод, что рецензируемая работа соответствует паспорту специальности ВАК РФ: 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика и соответствует заявленным пунктам: 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:

#### **Теоретическая и практическая значимость результатов диссертационного исследования**

Теоретическая значимость диссертационной работы Сахапова Булата Рушановича состоит в существенном развитии концептуальных и методических основ бухгалтерского учета нефинансовых активов в сфере высшего образования. Автором углублено понимание экономического содержания и уточнена система классификационных признаков нефинансовых активов как объектов бухгалтерского наблюдения, что вносит вклад в теорию бухгалтерского учета в государственном секторе экономики. Значимым результатом является расширение научных знаний о методологии формирования и раскрытия достоверной отчетной информации с учетом требований федеральных стандартов, а также адаптация положений МСФО ОС к отечественной учетной практике.

Предложенный в исследовании комплексный методический подход к построению учетно-аналитической системы формирования отчетности о нефинансовых активах служит основой для дальнейшего развития и детализации федеральных стандартов бухгалтерского учета, в частности, в части регламентации учета специфических активов (культурного наследия, биологических, непроданных). Практическая реализация данного подхода позволит повысить эффективность последующего контроля за сохранностью и целевым использованием выделяемых бюджетных средств, обеспечивая большую прозрачность и подотчетность.

Разработанные и научно обоснованные форматы бухгалтерского баланса и пояснительной записки обеспечивают формирование полной и структурированной информации о наличии, движении и состоянии нефинансовых активов. Это создает надежную информационную базу для принятия обоснованных управленческих решений, направленных на их эффективную эксплуатацию, обновление и повышение производительности использования. Внедрение сформулированных в диссертации предложений и рекомендаций в учетную практику образовательных организаций высшего образования позволяет коренным образом усовершенствовать процессы формирования, оценки и раскрытия информации о нефинансовых активах, что в конечном итоге повышает качество и полезность бухгалтерской (финансовой) отчетности для широкого круга заинтересованных пользователей.

#### **Замечания и дискуссионные положения исследования**

В целом высоко оценивая диссертационную работу за ее научную и практическую значимость, отмечая ее актуальность, следует отметить ряд дискуссионных вопросов и замечаний.

1. В таблице 1.2 диссертационного исследования демонстрируется динамика получения грантов в разрезе групп участников программы «Приоритет 2030» за 2021-2023 гг., однако отсутствует сводный показатель по всем группам для каждого года. В связи с этим целесообразно было бы дополнить представленные данные итоговыми (суммарными) значениями по годам, что позволит провести более глубокий анализ динамики общего объема финансирования в рамках программы «Приоритет 2030» в разрезе лет.

2. В рамках параграфа 1.3 диссертационного исследования рассматривается такой вид оценки нефинансовых активов, как справедливая стоимость, применение которого предусмотрено почти всеми ФСБУ ГФ. Однако в стандарте не приведены подходы к подтверждению этого вида оценки. На основании произведенного автором диссертации анализа возможностей применения справедливой стоимости в качестве оценки нефинансовых активов в организациях бюджетной сферы представлены соответствующие рекомендации. Вместе с тем, целесообразно дополнить исследование предложением по группировке нефинансовых активов в зависимости от целесообразности применения данного вида оценки.

3. Анализ содержаний учетных политик образовательных организаций, приведенный в главе 2, носит в основном констатирующий характер. Автор фиксирует существующее разнообразие подходов (например, в определении единицы учета, критериев существенности), однако не проводит их сравнительной оценки с точки зрения влияния на достоверность отчетности. Отсутствует вывод о том, какие из выявленных вариантов являются наиболее предпочтительными и почему, что могло бы лечь в основу типовых рекомендаций для вузов по унификации их учетной политики;

4. В исследовании недостаточно освещен вопрос практической реализации предложенной методики тестирования нефинансовых активов на обесценение. Автором разработан теоретический алгоритм и предложена форма первичного документа («Акт об обесценении активов, генерирующих денежные потоки»), однако отсутствует оценка трудоемкости и потенциальных затрат на внедрение дан-

ной процедуры в учетную практику вузов. Для повышения обоснованности рекомендаций целесообразно было бы рассмотреть вопросы периодичности проведения тестирования на обесценение, состава и требований к оценочной комиссии, а также возможные риски субъективности при идентификации признаков обесценения;

5. В главе 3.3, в таблицах 3.2, 3.3 и других, посвященных анализу структуры источников финансового обеспечения нефинансовых активов, в качестве отдельной категории не приведены бюджетные инвестиции. Их обособленное представление в аналитических таблицах позволило бы более точно и детально оценить структуру источников формирования активов, выделить вклад прямых государственных вложений в развитие материальной базы университетов и повысить информативность проводимого анализа для пользователей отчетности.

Вместе с тем отмечаем, что указанные замечания не снижают положительную оценку диссертации, которая представляет законченную научно-квалификационную работу, выполненную на высоком теоретическом и методологическом уровне.

**Общее заключение о соответствии диссертационного исследования критериям, установленным Положением о порядке присуждения ученых степеней**

Диссертационная работа Сахапова Булата Рушановича на тему «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования» является завершенным, самостоятельно выполненным исследованием, представляющим научному сообществу обоснованные и достоверные результаты. В диссертации раскрыты поставленные цель и задачи. Она хорошо структурирована, обладает внутренним единством, логикой изложения материала.

Таким образом, диссертационная работа Сахапова Булата Рушановича на тему «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования» соответствует требованиям «Положения о присуждении ученых степеней», установленным Постановлением Правительства РФ от 24.09.2013 № 842, в части:

- по пункту 9 — диссертация Сахапова Б.Р. на соискание ученой степени кандидата экономических наук является научно-квалификационной работой, в которой содержится решение научной задачи, имеющей значение для развития бухгалтерского учета, аудита, экономической статистики, в ней изложены новые научно обоснованные решения и разработки по повышению качества отчетной информации о нефинансовых активах образовательных организациях высшего образования, что в контексте рассмотрения достоверной бухгалтерской отчетности как внутреннего информационного ресурса имеет существенное значение для развития учреждений высшего образования;

- по пункту 10 — диссертационная работа написана автором самостоятельно и свидетельствует о личном вкладе в науку, содержит новые научные результаты и положения, выдвинутые для публичной защиты. Приводятся аргументированные и подтвержденные документально сведения об апробации научных результатов на конференциях, внедрении практических результатов в реальном секторе экономики;

- по пунктам 11 и 13 - по теме исследования опубликовано 13 научных работ, в том числе 9 статей в рецензируемых научных журналах, рекомендованных ВАК РФ, 1 статья в научном издании, индексируемом в международной базе данных. Автореферат и публикации соискателя отражают основное содержание диссертационной работы;

- по пункту 14 — в тексте диссертации соискатель ученой степени надлежащим образом ссылается на цитируемые источники, заимствованные материалы и их авторов.

Таким образом, диссертация соответствует предъявляемым требованиям, а ее автор – Сахапов Булат Рушанович заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика.

### Официальный оппонент:

доктор экономических наук по специальности 08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика, профессор, профессор кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

«19» ноября 2025 г.

 Куликова Лидия Ивановна

### Контактная информация:

Место работы: ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», кафедра учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов

Почтовый адрес: 420008, Россия, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Кремлевская, д.18, корп.1

Телефон: +7 (843) 939-29-03

E-mail: public.mail@kpfu.ru

Официальный сайт: <https://kpfu.ru/>

