

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО СОВЕТА 35.2.036.03,
СОЗДАННОГО НА БАЗЕ ФГБОУ ВО «СТАВРОПОЛЬСКИЙ
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»,
МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, ПО
ДИССЕРТАЦИИ НА СОИСКАНИЕ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ КАНДИДАТА НАУК

аттестационное дело № _____

решение диссертационного совета от 23.12.2025 г. № 30

О присуждении Сахапову Булату Рушановичу, гражданину Российской Федерации, ученой степени кандидата экономических наук.

Диссертация «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования» по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика принята к защите 21.10.2025 г. (протокол заседания № 25) диссертационным советом 35.2.036.03, созданным на базе ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет» Министерства сельского хозяйства Российской Федерации (355017, г. Ставрополь, пер. Зоотехнический, 12, приказ Минобрнауки от 01.06.2023 г. №1193/нк).

Сахапов Булат Рушанович, 4 декабря 1997 года рождения. В 2019 году соискатель с отличием окончил ФГБОУ ВО «Ижевский государственный технический университет имени М.Т. Калашникова» по направлению подготовки «Экономика», присвоена квалификация бакалавр (диплом от 08 июля 2019 г. 101831 0091946). В 2021 году соискатель с отличием окончил ФГБОУ ВО «Ижевский государственный технический университет имени М.Т. Калашникова» по направлению подготовки «Финансы и кредит», присвоена квалификация магистр (диплом от 07 июля 2021 г. 101831 0326121).

В 2024 году соискатель окончил аспирантуру очной формы ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет», Институт экономики, по

направлению «Экономика», получил квалификацию «Исследователь. Преподаватель-исследователь» (диплом от 18 июня 2024 г. № 101631 0642814).

С октября 2024 года работает старшим преподавателем на кафедре экономики и управления Ижевского филиала Автономной некоммерческой образовательной организации высшего образования Центросоюза Российской Федерации «Российский университет кооперации».

Диссертация выполнена на кафедре бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет» Министерства сельского хозяйства Российской Федерации.

Научный руководитель – доктор экономических наук, профессор, Клычова Гузалия Салиховна, ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет», заведующий кафедрой бухгалтерского учета и аудита.

Официальные оппоненты:

1. Вахрушина Мария Арамовна, доктор экономических наук, профессор, ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», профессор кафедры бизнес-аналитики факультета налогов, аудита и бизнес-анализа;

2. Куликова Лидия Ивановна, доктор экономических наук, профессор, ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», профессор кафедры «Учет, анализ и аудит»,

дали положительные отзывы на диссертацию.

Ведущая организация ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет» (г. Оренбург) в своем положительном заключении, подписанном Туяковой Зауреш Серккалиевной, доктором экономических наук, профессором, заведующим кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, указывает, что диссертация Сахапова Б.Р. представляет собой завершенное самостоятельное исследование, выполненное на высоком теоретическом уровне, содержит элементы научной новизны и имеет четко выраженную практическую направленность.

Соискатель имеет 13 опубликованных работ общим объемом 9,85 п. л. (в т. ч. авторских – 7,5 п. л.), из них 9 публикаций (7,76 п. л., в т. ч. авторских – 6,95 п. л.) – в рецензируемых научных журналах, рекомендованных ВАК РФ, 1 статья в журнале,

входящем в международные научометрические базы данных (0,81 п. л., в т. ч. авторских – 0,14 п. л.), и 3 публикаций (1,24 п. л., в т. ч. авторских – 0,41 п. л.) в других изданиях, в т. ч.: 1) Клычова, Г. С. Актуальные проблемы формирования информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности: направления совершенствования / Г. С. Клычова, Б. Р. Сахапов // Международный бухгалтерский учет. – 2025. – № 9. – С. 4–17; 2) Сахапов, Б. Р. Раскрытие информации о нефинансовых активах в бухгалтерской отчетности университетов: действующая практика и перспективы / Б. Р. Сахапов // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – Т. 27, № 10. – С. 1147–1164; 3) Сахапов, Б. Р. Состояние и перспективы применения справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов учреждениями высшего образования / Б. Р. Сахапов // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – Т. 27, № 7. – С. 771–787 и др.

В диссертации отсутствуют недостоверные сведения об опубликованных соискателем ученой степени работах. Все научные результаты, представленные в диссертации и выносимые на защиту, получены лично автором.

На диссертацию и автореферат поступили отзывы:

1. ФГБОУ ВО «Удмуртский государственный аграрный университет» (г. Ижевск), заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита, доктор экономических наук, профессор Алборов Р. А. указывает на замечание: «Положительно оценивая общий теоретико-методический уровень диссертационного исследования, хотелось бы отметить что наряду с проведенной большой работой по классификации, оценки нефинансовых активов, а также усовершенствования форм отчетности по вопросам раскрытия информации о нефинансовых активах, на наш взгляд, можно было больше уделить внимание первичному учету наличия, движения и модернизации нефинансовых активов; системе аналитических счетов с учетом предложенной классификации».

2. ФГБОУ ВО «Волгоградский государственный аграрный университет» (г. Волгоград), профессор кафедры «Экономическая безопасность», доктор экономических наук, профессор Попова Л.В. указывает на следующие замечания: «1. Автор обосновывает необходимость применения справедливой стоимости и метода

амортизированной стоимости замещения при оценке нефинансовых активов. Каким образом обеспечивается достоверность результатов таких оценок в условиях ограниченного рынка аналогичных объектов? 2. В работе предложены методические рекомендации по обоснованному учёту объектов культурного наследия. Не приведут ли они к излишнему усложнению учётного процесса и дополнительной нагрузке на бухгалтерские службы вузов?».

3. **ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского» (г. Нижний Новгород),** профессор кафедры бухгалтерского учета, профессор Дружиловская Т.Ю. дает такое замечание: «1) На наш взгляд, для максимальной реализации потенциала предложенных направлений по совершенствованию бухгалтерской отчетности в образовательных организациях высшего образования, которая включает детализацию информации о нефинансовых активах в бухгалтерском балансе, а также форматы отражения информации в Пояснениях к отчетности, целесообразно дополнить их разработкой системы качественных и количественных показателей эффективности использования нефинансовых активов. Само по себе раскрытие данных об обеспеченности активами (например, общая площадь помещений, стоимость научного оборудования) является пассивной информацией. Для принятия действительно обоснованных решений пользователям необходимы интерпретируемые показатели».

4. **ФГАОУ ВО «Пермский государственный национальный исследовательский университет» (г. Пермь),** профессор кафедры финансов, учета, и экономической экспертизы, доктор экономических наук, профессор Городилов М.А. дает такое замечание: «На с. 22 автором представлены рекомендации по установлению единого подхода для целей признания затрат на проведение работ по регулярным плановым капитальным ремонтам, техническим осмотрам и техническому обслуживанию объектов основных средств в качестве капитальных вложений. На наш взгляд, рекомендация по капитализации регулярных затрат на плановое техническое обслуживание и ремонты, хотя и соответствующая МСФО, является дискуссионной. Данные виды затрат по своей экономической природе не

формируют будущих экономических выгод сверх первоначально признанных технико-экономических показателей объектов, а лишь обеспечивают их нормальную эксплуатацию. Их признание в составе капитальных вложений противоречит одному из принципов бухгалтерского учета – разграничению затрат на капитальные (CAPEX) и текущие (OPEX), приводит к изменению величины активов и финансовых результатов».

5. ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова» (г. Москва), профессор базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита Главного контрольного управления города Москвы, доктор экономических наук, профессор Пласкова Н.С. дает такое замечание: «В работе отмечается, что внедрение более детализированного учета активов культурного наследия и детальное отражение результатов обесценения объектов учета может привести к увеличению трудоемкости и сложности учетных процессов. Необходимо оценить, насколько увеличение трудоемкости оправдано с точки зрения ценности получаемой детализированной информации? Не превышает ли затратность внедрения предлагаемых автором новаций в области учета и отчетности получаемого эффекта от повышения качества информации для управленческих решений?».

6. ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет» (г. Екатеринбург), профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита, доктор экономических наук, профессор Шарапова В.М. указывает на следующее замечания: «Вместе с тем, несмотря на комплексность предложенных методик, в автореферате недостаточно раскрыты вопросы их адаптации к условиям образовательных организаций различного масштаба и профиля. Специфика таких организаций может существенно влиять на применение единых методик оценки, тестирования на обесценение и раскрытия информации в отчетности. Более детальная проработка данного вопроса позволила бы повысить универсальность и прикладную ценность предложенных решений».

7. ГАОУ ВО Ленинградской области «Гатчинский государственный университет» (г. Гатчина), профессор кафедры бухгалтерского учёта и финансов, доктор экономических наук, профессор Бычкова С.М. указывает на следующее

замечание: «В работе представлены содержательные методические рекомендации (по учету активов культурного наследия, проверке на обесценение и т.д.), однако не ясны временные и ресурсные затраты на их реализацию, а также не предложена система КПИ (ключевых показателей эффективности) для оценки экономического или управленческого эффекта от предлагаемых изменений».

8. ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)» (г. Ростов-на-Дону), профессор кафедры аудита, доктор экономических наук, профессор Богатая И.Н. указывает на такие замечания: «1. Автору следовало привести свою позицию относительно обеспечения единства терминологии в области бухгалтерского учета и отчетности в корпоративном и государственном (муниципальном) секторах; 2. Учитывая предложения автора, в работе следовало уточнить предполагаются, ли корректировки в плане счетов бухгалтерского учета для государственных (муниципальных) учреждений?».

9.ФГОБУ ВО «Башкирский государственный аграрный университет» (г. Уфа), заведующий кафедрой финансов, анализа и учетных технологий, кандидат экономических наук, доцент Нигматуллина Г.Р. указывает на следующее замечание: «В автореферате недостаточно раскрыт вопрос о практическом механизме документального подтверждения справедливой стоимости нефинансовых активов при отсутствии активного рынка, что может вызвать затруднения у бухгалтерских служб вузов при применении предложенного порядка оценки».

10. ФГБОУ ВО «Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева» (г. Москва), и.о. заведующего кафедрой экономической безопасности и права Института экономики и управления АГК, кандидат экономических наук, доцент, Гупалова Т.Н. указывает на следующие замечания: «1 автор правильно расставляет акценты по этапам формирования справедливой стоимости для различных нефинансовых активов, при этом не показывая расчет в виде формулы; 2 представленный в автореферате пример с отражением ремонта автомобиля плохо иллюстрирует бухгалтерский учет объектов недвижимого имущества в качестве активов культурного наследия, способствующим

реализации крупных исследовательских проектов, программ интеллектуального, культурного и социального развития общества».

11. ФГБОУ ВО «Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева» (г. Москва), доцент кафедры статистики и кибернетики, кандидат экономических наук, Джикия М.К. указывает на следующее замечание: «работа выиграла бы, если бы автор указал, в какой мере отличается предложенное им определение актива от подхода к трактовке активов от МСФО».

12. ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный экономический университет» (г. Санкт-Петербург), доцент кафедры бухгалтерского учета и анализа, кандидат экономических наук, доцент Заугарова Е.В. указывает на такое замечание: «Так, в автореферате остается не до конца раскрытым вопрос о практических трудностях и возможных затратах, связанных с повсеместным внедрением предложенных методик, в частности, регулярного тестирования на обесценение и детализированного раскрытия информации в отчетности, особенно для небольших вузов».

13. ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет» (г. Краснодар), доцент кафедры системного анализа и обработки информации, кандидат экономических наук, Минина Е.А. указывает на следующее замечание: «Вместе с тем была бы уместна цифровизация учетных процессов путем интеграции, разработанной новой детализированной структуры первого раздела Бухгалтерского баланса, а также формы таблицы для раскрытия информации в Пояснениях к бухгалтерской отчётности в ERP-систему университета».

Выбор официальных оппонентов и ведущей организации обосновывается их высокой квалификацией, наличием научных трудов и публикаций по профилю диссертационного исследования, способностью определить научную и практическую ценность работы.

Диссертационный совет отмечает, что на основании выполненных соискателем исследований:

- разработана научная концепция формирования учетной и отчетной информации по нефинансовым активам, которая базируется на авторском подходе

сочетания теорий справедливой стоимости и международных стандартов финансовой отчётности государственного сектора, что позволяет решить задачу признания, классификации и оценки нефинансовых активов с целью удовлетворения информационных запросов разных групп пользователей и осуществления сравнительного анализа показателей развития российских университетов;

- **предложены** оригинальные методические решения по представлению и раскрытию информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности, включая выделение внеоборотных и оборотных нефинансовых активов, детализацию представления данных об их уменьшении в результате амортизации и обесценения, обособление разнородных объектов нематериальных активов и материальных запасов, выделение активов культурного наследия в качестве отдельной аналитической группы в составе основных средств, изменение объекта в результате перестроек, реконструкций, реставраций, стоимостных характеристик, повышающие транспарентность показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности применительно к условиям функционирования и тенденциям развития образовательных организаций высшего образования;

- **обоснована** новая методика последующей оценки нефинансовых активов на базе использования справедливой стоимости, применения способа амортизированной стоимости замещения, а также изменения стоимости активов в случае замены отдельных их составных частей, при проведении работ по регулярным капитальным ремонтам, техническим осмотрам и обслуживаниям, позволяющая выявить качественно новые закономерности в формировании учетной информации, повысить точность стоимостной оценки объектов и расширить границы применения полученных результатов в российской бюджетной сфере;

- **предложена** авторская форма первого раздела бухгалтерского баланса образовательной организации, содержащая расширенную классификацию нефинансовых активов, а также внесены рекомендации по структуре и содержанию раскрытия информации в пояснительной записке, профессиональных суждениях, методах и видах оценок, обеспечивающие полноту и достоверность учетных данных о нефинансовых активах;

- **доказана** перспективность использования идеи дополнительной классификации нефинансовых активов образовательных организаций высшего образования, представленная в виде разграничения нефинансовых активов в первом разделе бухгалтерского баланса, на внеоборотные и оборотные, с подробной характеристикой в пояснительной записке, составленной на основе профессионального суждения бухгалтера, что способствует повышению аналитических характеристик финансовой отчетности;

- **введены** новые понятия и уточнённые трактовки существующих учетных категорий, включая категорию «актив» – как объект бухгалтерского наблюдения, новые классификационные основания для группировки внеоборотных и оборотных «нефинансовых активов», понятия «активов культурного наследия» и критериев их признания, а также обоснование признаков их возможного обесценения в образовательных организациях высшего образования, что повышает качество раскрываемой в отчетности информации;

Теоретическая значимость исследования обоснована тем, что:

- **доказаны** теоретические положения, вносящие вклад в расширение представлений о роли справедливой стоимости в раскрытии информации о нефинансовых активах в составе бухгалтерской отчетности образовательных организаций высшего образования;

- **применительно к проблематике диссертации результативно использован** комплекс методов научного познания, включающий как эмпирические (наблюдение, измерение, анализ публичной бухгалтерской отчетности 50 ведущих российских университетов), так и теоретические методы (классификация, систематизация, сравнительный анализ, моделирование), а также специальные методы бухгалтерского учета (счета, двойная запись, документирование, оценка, составление отчетности), что позволило получить новые научные выводы и рекомендации относительно совершенствования методов бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в университетах;

- **изложены** положения теории справедливой стоимости применительно к концепции учета нефинансовых активов в бюджетном секторе, что обеспечило

применение комплекса методических подходов (метод амортизированной стоимости замещения; обособленный учет активов культурного наследия; алгоритм проверки активов на обесценение и др.) при формировании бухгалтерской отчетности образовательных организаций высшего образования;

- **раскрыты** существенные противоречия и несоответствия между действующей практикой бухгалтерского учета и отчетности в университетах и требованиями федеральных стандартов бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС), включая недостаточную прозрачность информации о нефинансовых активах, отсутствие единого подхода к их оценке и классификации, выявление проблем учета активов культурного наследия, отсутствие регламентированной процедуры тестирования на обесценение и ограничения в раскрытии информации в отчетности;

- **изучены** связи между качеством бухгалтерской информации о нефинансовых активах и эффективностью управленческих решений в университетах, генезис процесса реформирования учета в государственном секторе под влиянием международных стандартов финансовой отчетности, внутренние противоречия (между нормативной базой и учетной политикой вузов) и внешние факторы (участие в национальных проектах, необходимость отчетности для рейтингов), а также причинно-следственные зависимости между применением справедливой стоимости, достоверностью отчетности и прозрачностью финансового положения образовательных организаций;

- **проведена модернизация** существующих подходов к формированию бухгалтерской отчетности, посредством структурно-содержательных (состав статей первого раздела бухгалтерского баланса и унифицированные формы раскрытия информации в Пояснениях к отчетности) и аналитической (классификация нефинансовых активов по группам, источникам финансового обеспечения, степени ликвидности и эффективности использования) изменений, что позволяет получать более релевантную и достоверную информацию для внутренних и внешних пользователей отчетности.

Значение полученных соискателем результатов исследования для практики подтверждается тем, что:

- **разработаны и внедрены** организационно-методические подходы к формированию и раскрытию информации о нефинансовых активах образовательных организаций высшего образования, включающие модернизированную форму бухгалтерского баланса для корректного представления нефинансовых активов в нетто-оценке, с детализацией амортизации, обесценения, прав пользования и классификацией материальных запасов; уточнённые методики признания, оценки, амортизации, снижения стоимости и обесценения нефинансовых активов, что подтверждается справками о внедрении в ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет» и ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», а также в учебный процесс при чтении дисциплин бухгалтерского профиля;

- **определены** перспективы практического использования предложенных теоретико-методических подходов, заключающиеся в возможности повышения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности; улучшения оценки ликвидности активов; совершенствования управления ресурсным потенциалом университетов; расширения применимости федеральных стандартов в части учета нефинансовых активов с учётом особенностей образовательных организаций;

- **создана** система практических рекомендаций по классификации активов, формированию их первоначальной стоимости, пересчёту амортизации, отражению обесценения, раскрытию информации в отчетности и корректировке учетной политики университетов и модель эффективного применения учетно-аналитической информации о нефинансовых активах в управлении деятельностью образовательных организаций высшего образования;

- **представлены** методические рекомендации по совершенствованию учета и отчетности в части нефинансовых активов, включая предложения по корректировке состава и структуры статей бухгалтерского баланса и оптимизации классификации, и детализации вложений во внеоборотные и оборотные нефинансовые активы, а также рекомендации по повышению качества раскрытия информации об активах в

пояснениях к отчетности и по усилению прозрачности данных об источниках финансирования активов и методах оценки.

Оценка достоверности результатов исследования выявила:

теория построена на известных, проверяемых данных и фактах, содержащихся в действующих нормативных документах (федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов, Единый план счетов, инструкции по отчетности), а также в обобщённых статистических данных по деятельности вузов; теоретические выводы согласуются с опубликованными аналитическими оценками, официальными методическими материалами и положениями из смежных научных исследований в области учета нефинансовых активов и управления ресурсами образовательных организаций;

идея базируется на анализе практики применения стандартов бухгалтерского учета, изучении структуры отчетности университетов, сопоставлении различных подходов к классификации и оценке нефинансовых активов, а также на обобщении передового опыта управления имущественным комплексом вузов, отражённого в отчетных формах и аналитических материалах образовательных организаций;

использован комплексный подход к анализу проблемы, включающий современные методы сбора и обработки данных (анализ содержаний Положений об учетной политике 26 образовательных организаций, данных бухгалтерской отчетности 50 университетов, нормативно-правовой базы), а также их сравнительный анализ с ранее опубликованными результатами исследований;

установлено, что выводы автора соотносятся с результатами исследований других авторов в данной предметной области (Т.Ю. Дружиловской, Э.С. Дружиловской, Л.И. Куликовой, Я.В. Соколова, В.В. Ковалева, М.И. Кутера, В.Б. Ивашкевича, З.С. Туяковой, Л.А. Чайковской и др.).

Личный вклад соискателя состоит в:

- **постановке** цели и задач исследования, непосредственном участии во всех этапах исследовательского процесса, включая сбор и анализ эмпирических данных, формирование выводов и практических рекомендаций;

- **личном участии** в получении исходных данных, включающих сбор, структурирование и анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности образовательных организаций высшего образования, нормативных документов, материалов федеральной статистики и методических источников, использованных при формировании теоретических и практических положений исследования;

- **выполнении** всех аналитических процедур, связанных с классификацией нефинансовых активов, обоснованием критериев их признания, разработкой методик оценки, алгоритмов определения амортизации и обесценения, а также в построении модернизированной формы бухгалтерского баланса вузов;

- **разработке** основных методических положений исследования, включая алгоритмы стоимостной оценки нефинансовых активов, модели классификации, способы раскрытия информации в отчетности, а также авторскую версию модернизированной структуры раздела бухгалтерского баланса

- **апробации** результатов исследования, проводимой на основе анализа отчетности образовательных организаций, сопоставления предложенных методических решений с действующими подходами, оценки применимости авторских рекомендаций в условиях реальной учетной практики вузов;

- **подготовке** 13 научных публикаций по теме диссертации, отражающих результаты исследования, включая формулировку теоретических положений, разработанных методик, практических рекомендаций и материалов аprobации.

В ходе защиты были высказаны критические замечания относительно недостаточности операционализации теоретического понятия «актив», системной интеграции предложенных методик, целесообразности согласования с концепциями устойчивого развития и управления стоимостью.

Соискатель Сахапов Б.Р. ответил на задаваемые ему в ходе заседания вопросы и привёл собственную аргументацию выбора признаков отнесения объектов к культурному наследию, разделения вузов для анализа учетной политики, признаков обесценения активов.

На заседании 23 декабря 2025 г. диссертационный совет принял решение: за решение научной задачи, направленной на совершенствование бухгалтерского учета и

отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования, имеющей существенное значение для реализации государственной политики в сфере образования, присудить Сахапову Б.Р. ученую степень кандидата экономических наук.

При проведении тайного голосования диссертационный совет в количестве 13 человек, из них 12 докторов наук по специальности 5.2.3 – Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика участвовавших в заседании, из 16 человек, входящих в состав совета, проголосовали: за – 13, против – 0, недействительных бюллетеней – 0.

Заместитель Председателя
диссертационного совета

Костюкова Елена Ивановна

Ученый секретарь
диссертационного совета

Павленко Ирина Геннадьевна

«26» декабря 2025 г.