



МИНОБРНАУКИ РОССИИ

**Федеральное государственное
бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Оренбургский государственный
университет»
(ОГУ)**

Победы пр., д. 13, г. Оренбург, 460018
Тел. (3532) 77-67-70;
e-mail: post@mail.osu.ru; <http://www.osu.ru>; <http://ory.pf>

02.12.2025 № 3311
на № 15-20/33-4928 от 09.10.2025

отзыв ведущей организации

«УТВЕРЖДАЮ»

Проректор по научной работе,
д-р физ.-мат. наук, профессор
С.Н. Летута

«09» декабря 2025 года



ОТЗЫВ ВЕДУЩЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ

**ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет»
на диссертационную работу Сахапова Булата Рушановича на тему
«Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым
активам в образовательных организациях высшего образования»,
представленную на соискание ученой степени кандидата экономических
наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика:
бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика**

1. Актуальность темы исследования

В современных условиях некоммерческие организации наряду с субъектами предпринимательства испытывают потребность в повышении прозрачности и достоверности информации, содержащейся в их отчетности. Сложности перехода на международные стандарты финансовой отчетности создали определенные трудности в таких организациях общественного сектора экономики, как образовательные учреждения высшего образования, которые функционируют в условиях возрастающей финансовой автономии и ответственности за эффективное использование ресурсов, что требует

функционируют в условиях возрастающей финансовой автономии и ответственности за эффективное использование ресурсов, что требует адекватной информационной поддержки управленческих решений. Нефинансовые активы, выступая материально-технической и интеллектуальной основой деятельности вузов, определяют их конкурентоспособность, способность выполнять государственное задание и реализовывать масштабные исследовательские и инновационные проекты. Однако действующая система бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере демонстрирует существенный разрыв между традиционными подходами и требованиями международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС).

Существующая практика учета нефинансовых активов характеризуется отсутствием единого методологического подхода к их идентификации, классификации и оценке, что особенно остро проявляется в специфическом контексте образовательных организаций. Информация, раскрываемая в бухгалтерском балансе, зачастую является агрегированной и не позволяет провести детальный анализ ликвидности, структуры и эффективности использования активов. Особую проблему представляют вопросы оценки объектов по справедливой стоимости, проведения тестирования на обесценение, а также отражения в учете уникальных категорий активов, таких как объекты культурного наследия. Внедрение федеральных стандартов бухгалтерского учета для государственных учреждений, разработанных на принципах МСФО ОС, хотя и является шагом вперед, порождает новые вызовы, связанные с интерпретацией и применением этих стандартов на практике. Таким образом, возникает объективная необходимость в разработке целостной концепции и конкретных методических решений, направленных на совершенствование учета и отчетности по нефинансовым активам в вузах, что будет способствовать эффективному информационному обеспечению управления ресурсным потенциалом университетов в рамках их стратегического развития.

2. Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации

Обоснованность научных положений, выводов и рекомендаций, представленных в диссертационной работе Б. Р. Сахапова, не вызывает сомнений, поскольку они базируются на глубоком и всестороннем анализе широкого круга теоретических и нормативно-правовых источников, посвящённых проблемам бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в организациях бюджетной сферы, в частности в образовательных организациях высшего образования. Автор опирается на труды ведущих российских и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС), а также действующие федеральные стандарты бухгалтерского учета (ФСБУ) и методические рекомендации Минфина России.

Достоверность результатов исследования подтверждается использованием значительного массива эмпирических данных: проанализированы учетные политики 26 ведущих российских университетов, публичная бухгалтерская отчетность 50 образовательных организаций высшего образования, а также нормативные акты и официальная статистика. Научные положения, выводы и рекомендации, выносимые на защиту, логически вытекают из содержания работы, последовательно обоснованы в тексте диссертации и подкреплены ссылками на авторитетные источники, включая законодательные акты РФ, международные стандарты, официальные статистические публикации (в том числе данные Системы национальных счетов и Росстата), а также практику применения учетных стандартов в российских вузах.

В качестве научного инструментария для решения поставленных задач автором применяется широкий спектр общенаучных и специальных методов исследования, таких как анализ и синтез, сравнение, классификация, систематизация, моделирование, а также специальные методы бухгалтерского учета: документирование, оценка, двойная запись, составление отчетности.

Кроме того, использованы эмпирические методы – наблюдение, измерение и анализ публичной отчетности, что позволило выявить реальные проблемы учета нефинансовых активов и предложить обоснованные пути их решения. Такой комплексный подход обеспечил высокое качество и надежность полученных результатов.

Достоверность научных положений, выводов и рекомендаций подтверждается представлением и обсуждением научных результатов на международных и всероссийских научно-практических конференциях, основные теоретические и научно-практические результаты нашли отражение в 13 публикациях автора общим объемом 9,85 п.л. (вклад автора – 7,5 п.л.), из них 9 публикаций – в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК, одна публикация – в изданиях, входящих в международную базу данных, и три публикации – в других изданиях.

3. Оценка содержания и структуры диссертации

Логика и системность проведенного исследования находят отражение в целостной структуре работы. Изложение материала осуществляется последовательно: от анализа теоретико-методологических основ учета нефинансовых активов к разработке и обоснованию конкретных практических рекомендаций по совершенствованию учетно-отчетных процедур в вузах.

Во введении (стр. 4-12) обоснована и доказана актуальность выбранной темы исследования, сформулированы цель и соответствующие задачи, теоретическая и методологическая база исследования, инструментально-методический аппарат, представлены положения, выносимые на защиту, научная новизна, теоретическая и практическая значимость, достоверность и обоснованность результатов исследования, их апробация.

В первой главе «Теоретические основы совершенствования бухгалтерского учета и оценки нефинансовых активов как объекта бухгалтерского наблюдения в образовательных организациях высшего образования» (стр. 13-51) автор на основе исследования теоретических и методических основ формирования учетной информации о нефинансовых

активах уточняет экономическую сущность категории «актив» применительно к специфике деятельности вузов и определяет состав и ключевые характеристики нефинансовых активов (стр. 13-27). В рамках исследования определена необходимость совершенствования системы учета нефинансовых активов согласно требованиям международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФО ОС). В частности, установлены различия между российскими ФСБУ и МСФО ОС в части признания, оценки и раскрытия информации об основных средствах, нематериальных активах, произведенных активах и правах пользования активами (стр. 27-39). Особое внимание уделено дискуссионным аспектам применения справедливой стоимости для оценки нефинансовых активов в условиях бюджетного сектора (стр. 40-51).

Во второй главе «Исследование современного состояния бухгалтерского учета нефинансовых активов в образовательных организациях высшего образования и направления его совершенствования» (стр. 52-92) на основе анализа учетных политик 26 ведущих российских университетов выявлены существенные расхождения в практике признания, оценки и амортизации нефинансовых активов. В результате, с целью повышения достоверности учетной информации и повышения качества финансового управления нефинансовыми активами, в качестве основного практического метода оценки основных средств предложено использование метода амортизированной стоимости замещения; для оценки биологических активов и прав пользования недвижимостью даны рекомендации по определению справедливой стоимости.

Автором обоснована необходимость выделения активов культурного наследия в отдельную аналитическую группу основных средств и предложена методика их учета. Внедрение данного механизма учета позволит не только обеспечить сохранность и контроль за активами культурного наследия, но и сформировать достоверную информационную базу для принятия обоснованных управленческих решений по их содержанию, реставрации и эффективному использованию. Разработанный в исследовании алгоритм последующей оценки объекта основных средств при замене его составных частей позволит объективно

рассчитывать новую балансовую стоимость объекта после модернизации или ремонта (стр. 63-75).

В процессе исследования автором установлено отсутствие инструментов регламентации процедуры тестирования на обесценение в учетной практике российских образовательных организаций. В результате автором сформирована система внешних и внутренних признаков возможного обесценения активов, установлена объективная последовательность действий при проведении тестирования на обесценение и разработана авторская форма первичного учетного документа «Акт об обесценении активов, генерирующих денежные потоки» для унификации процесса документирования результатов тестирования (стр. 76-92). Это позволяет впервые в практике вузов обеспечить формирование учетной информации в нетто-оценке, соответствующей требованиям стандартов.

В третьей главе «Формирование и раскрытие информации о нефинансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности образовательных организаций высшего образования» (стр. 93-150) для развития теоретических положений формирования отчетности и устранения проблемы информационного обеспечения экономического анализа состава и структуры нефинансовых активов образовательных организаций, источников их финансового обеспечения разработана новая детализированная структура первого раздела Бухгалтерского баланса, а также форма таблицы для раскрытия информации в Пояснениях к бухгалтерской отчетности, позволяющая показать состав, движение и обеспеченность основными средствами в разрезе источников финансового обеспечения, детализировать информацию о поступлении и выбытии материальных запасов с указанием причин, раскрыть данные о сформированных резервах под снижение стоимости активов. Эмпирический анализ бухгалтерской отчетности 50 вузов позволил выявить реальные проблемы информационной открытости и обосновать практическую необходимость предложенных изменений (стр. 117-150).

В заключении представлены результаты проведенного исследования, в обобщенном виде приводятся сделанные в работе выводы и обусловившие их аргументы (стр. 151-153).

4. Научная новизна полученных результатов исследования

Научная новизна исследования заключается в развитии теоретических и организационно-методических положений бухгалтерской науки в отношении нефинансовых активов, направленных на повышение достоверности отчетности и обоснованности управленческих решений в отношении материально-технического потенциала образовательных организаций высшего образования.

К наиболее значимым результатам, содержащим научную новизну, относятся следующие:

1. Уточнено понятие «актив» в отношении образовательных учреждений высшего образования как субъектов, ведущих экономическую деятельность и ее бухгалтерский учет, сделан акцент на приоритетности отношений контроля и способности активов не только приносить экономические выгоды, но и обладать полезным потенциалом. Охарактеризованы нефинансовые активы по принципу создания, принадлежности к видам имущества или группе, длительности использования, погашению стоимости (стр. 13-26).

2. Внесен вклад в развитие оценки как элемента метода бухгалтерского учета, выполняющего задачу стоимостного измерения объектов учета: проведена систематизация подходов к оценке справедливой стоимости нефинансовых активов в вузах на протяжении стадий их жизненного цикла и использования в образовательной и научной деятельности, что будет способствовать повышению объективности информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности (стр. 40-51).

3. Проведено научное обоснование детализации и обособлению в бухгалтерском учете информации об объектах культурного наследия, входящих в состав активов образовательных организаций высшего образования как носителей культурного кода, тем самым дополнены методические основы

методологии бухгалтерского учета в части текущей группировки и систематизации объектов учета (стр. 56-72).

4. Комплексно использованы элементы метода исследуемой области научных знаний – документация, инвентаризация, оценка, счета бухгалтерского учета, баланс – для формирования методического комплекса решений в отношении порядка стоимостного измерения нефинансовых активов в целях их достоверного отражения в бухгалтерской отчетности: выявлены и проиллюстрированы внешние и внутренние признаки возможного обесценения активов и представлен порядок действий по его оценке, разработана методика формирования оценочных значений в виде резервов под снижение стоимости запасов (стр. 76-91).

5. Приращение научного знания в части элементов метода бухгалтерского учета – итогового обобщения информации – содержится в авторской разработке макета первого раздела Бухгалтерского баланса образовательной организации высшего образования, учитывающего: текущий или капитальный характер и длительность участия нефинансовых активов в деятельности организации; особенности их оценки в текущем учете и отчетности; разнообразие типов нематериальных активов; требования стандартов к раскрытию информации в пояснениях к отчетности (стр. 93-117).

5. Теоретическая и практическая значимость диссертации

Теоретическая значимость диссертации заключается в развитии основ метода бухгалтерского учета в части нефинансовым активов, подконтрольных образовательным организациям высшего образования. Внесен вклад в развитие понятийного аппарата исследуемой научной области в отношении определения актива с учетом специфики деятельности вузов как некоммерческих организаций, с акцентом на полезном для выполнения государственного задания потенциале; получили контекстное развитие элементы метода бухгалтерского учета – документация, инвентаризация, счета, оценка, балансовое обобщение.

Практическая значимость работы состоит в разработке конкретных методических рекомендаций, направленных на совершенствование учетной и

отчетной практики. К ним относятся: обособленный учет активов культурного наследия, методический подход к тестированию на обесценение с системой признаков и формализованным первичным документом, а также модернизированная структура бухгалтерского баланса и инструменты раскрытия информации в Пояснениях. Предложенные решения обеспечивают формирование достоверной, прозрачной и релевантной информации, способствующей эффективному управлению ресурсным потенциалом университетов и повышению качества управленческих решений.

Теоретические и практические положения диссертации используются в учебном процессе ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет» при чтении курсов «Бухгалтерская финансовая отчетность», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Бухгалтерский учет в кредитных и бюджетных учреждениях»; Ижевского филиала АНОО ВО Центросоюз Российской Федерации «Российский университет кооперации» при чтении курсов «Бюджетный учет и отчетность», «Международные стандарты финансовой отчетности».

6. Рекомендации по использованию результатов и выводов, содержащихся в диссертации

Результаты, полученные автором в рамках диссертационного исследования, могут быть использованы:

- Министерством науки и высшего образования Российской Федерации, а также Министерством финансов Российской Федерации при совершенствовании нормативно-правовой базы в сфере бухгалтерского учета и отчетности образовательных организаций высшего образования, в частности при разработке и актуализации федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, касающихся учета и раскрытия информации о нефинансовых активах;

- образовательными организациями высшего образования в своей практической деятельности при формировании учетной политики, ведении бухгалтерского учета нефинансовых активов (включая активы культурного

наследия), проведении тестирования на обесценение, применении справедливой стоимости, а также при составлении и раскрытии информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности с целью повышения ее прозрачности, достоверности и полезности для внутренних и внешних пользователей;

– учебными заведениями в рамках научно-педагогической деятельности при разработке и обновлении учебных программ по дисциплинам «Бухгалтерская финансовая отчетность», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях», «Учет и контроль в государственных учреждениях» и другим смежным курсам, направленным на подготовку специалистов в области учета и аудита в секторе государственного управления;

– организациями дополнительного профессионального образования при проведении курсов повышения квалификации и переподготовки кадров для работников финансово-экономических служб вузов, бухгалтеров, внутренних контролеров, аналитиков и руководителей, что позволит повысить уровень профессиональной компетентности в вопросах учета, оценки и отчетности по нефинансовым активам в соответствии с современными требованиями федеральных стандартов и международных практик.

7. Дискуссионные положения и замечания по диссертации

Являясь обоснованным и завершенным научным исследованием, диссертация Сахапова Б.Р. содержит определенные недостатки и дискуссионные положения, требующие пояснения.

1. Рассмотрение классификации нефинансовых активов и практики формирования учетной политики в отношении особо ценного движимого имущества (ОЦДИ) было бы логично завершить рекомендациями по установлению наряду с количественным качественных критериев отнесения объектов учета к ОЦДИ.

2. Автором проведено масштабное статистическое наблюдение в отношении состава и различных характеристик нефинансовых активов, соответствующих положений учетной политики высших учебных заведений,

касающихся этого объекта, но при этом не исследована возможная взаимосвязь типов университетов (национальных исследовательских, федеральных, прочих) на структуру и динамику нефинансовых активов.

3. В диссертации подробно рассмотрен метод амортизированной стоимости замещения. Вместе с тем, не предложено четких критериев выбора между рыночным и затратным подходами в зависимости от типа нефинансового актива и условий деятельности вуза, что снижает практическую применимость рекомендаций.

4. В 3 главе предлагается модернизированная структура бухгалтерского баланса и новые формы раскрытия информации в Пояснениях. Однако не проведена сегментация пользователей отчетности (регуляторы, руководство вуза, инвесторы, рейтинговые агентства, общество) и не показано, как именно каждая группа будет использовать предложенные показатели. Отсутствие такой дифференциации снижает обоснованность предложенных форм и может привести к перегрузке отчетности избыточной информацией для одних пользователей и недостаточной – для других.

5. Автор предлагает отражать нефинансовые активы в нетто-оценке с детализацией по амортизации и обесценению, выделять внеоборотные запасы и т.д. Однако в диссертации не рассмотрено, как эти изменения повлияют на расчет основных финансово-аналитических коэффициентов, таких как коэффициент обеспеченности основными средствами, фондоотдача, фондоемкость, коэффициент ликвидности и др.

Тем не менее, указанные замечания не влияют на общую положительную оценку диссертации Сахапова Б.Р., они свидетельствуют о сложности поставленных в диссертации теоретических и методических задач в области совершенствования бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования, а часть из них может рассматриваться как направления дальнейших исследований автора.

Заключение

Диссертация представляет собой завершённую научно-исследовательскую работу, выполненную на высоком научно-методическом уровне и посвящённую совершенствованию бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования.

Разработанные в диссертационной работе Сахапова Б.Р. рекомендации в целом обладают необходимой глубиной исследования, убедительной аргументацией и разработкой вопросов практической реализации. Представленные в работе рекомендации имеют теоретическое значение и создают методическую основу совершенствования бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования.

Диссертация и автореферат свидетельствуют о полноте и завершённости проведенного исследования. Текст диссертации соответствует критериям целостности работы, сбалансированности содержания глав и параграфов, логической взаимосвязи изложенного материала.

Диссертационная работа выполнена в рамках 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.

Диссертация Сахапова Булата Рушановича на тему «Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности по нефинансовым активам в образовательных организациях высшего образования» соответствует требованиям критериев п. 9-11, 13-14 «Положения о присуждении ученых степеней» (утверждено Постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 года, №842), предъявляемым к кандидатским диссертациям, а соискатель 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.

