

В диссертационный совет 24.2.386.09  
при федеральном государственном бюджетном  
образовательном учреждении высшего образования  
«Санкт-Петербургский государственный  
экономический университет»  
191023, г. Санкт Петербург, наб. канала Грибоедова,  
д. 30-32, литер А

### **ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА**

кандидата экономических наук, доцента Карельской Светланы Николаевны на диссертацию Мухановой Ирины Николаевны на тему: «Бухгалтерский учет и отчетность поступления и расходования целевых средств негосударственных некоммерческих организаций», представленную 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**

Негосударственные некоммерческие организации (НКО) осуществляют деятельность, не связанную с получением финансового результата, при этом правила организации бухгалтерского учета и составления отчетности в нашей стране для них установлены документами, разработанными для коммерческих организаций, которые не содержат предписаний, необходимых для отражения специфики и особенностей этих организаций и их деятельности. Ключевая особенность НКО состоит в осуществлении уставной непредпринимательской деятельности, источником которой являются средства целевого финансирования, бухгалтерский учет и раскрытие информации о которых в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций в настоящее время крайне недостаточно проработаны. В научных трудах это пока также не получило однозначного решения.

Тема диссертационного исследования И.Н. Мухановой представляется актуальной как с научной, так и с практической точки зрения. Выполненное диссертантом исследование и полученные результаты в части разработки системы отчетности негосударственных НКО вносят вклад в развитие методологии и

организации бухгалтерского учета и составление отчетности, а также содержат решение важных практических задач для организаций некоммерческого сектора.

**Степень обоснованности и достоверности сформулированных в диссертационном исследовании научных положений, выводов и рекомендаций**

Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы (241 наименование) и 12 приложений. Обоснованность и достоверность сформулированных в диссертационном исследовании научных положений, выводов и рекомендаций обеспечивается глубоким анализом трудов отечественных и зарубежных ученых, обращавшихся к проблемам функционирования НКО, а также к вопросам в области бухгалтерского учета и отражения в отчетности финансовых и нефинансовых показателей этих организаций. Дополнительно к этому в работе проведен тщательный анализ нормативно-правовых актов, регулирующих учет и отчетность НКО в российской и зарубежной практике. Для решения поставленных задач автором корректно использовались релевантные научно признанные инструменты. Для анализа, обобщений и проверки выводов в работе широко привлекались общедоступные данные официальных интернет-ресурсов, представляющих отчетность негосударственных НКО, а также сведения, размещенные на сайтах этих организаций.

Основные результаты диссертационного исследования докладывались И.Н. Мухановой на международных и российских научных и научно-практических конференциях. Диссертантом опубликованы 19 работ, в том числе 8 публикаций (4,9 п.л.) в изданиях, рекомендованных ВАК при Министерстве науки и высшего образования РФ.

Структура работы логична, разделы последовательны и взаимосвязаны. В *первой главе* уточнено понятие «негосударственные НКО», акцентирующее внимание на основной цели их деятельности – общественной полезности. Освещены существующие подходы к раскрытию информации о деятельности негосударственных НКО (бухгалтерский, государственно-надзорный, фискальный, статистический, социальный). По итогам проведенного исследования выявлена

неполная закрытость отчетными данными негосударственных НКО информационных потребностей заинтересованных сторон (с. 13-52).

*Во второй главе* освещено нормативное регулирование бухгалтерского учета и отчетности НКО в российской и зарубежной практике. Предложена авторская классификация средств, поступающих в негосударственные НКО, и категорий их расходования, составивших основу содержания разработанных в диссертационном исследовании форм бухгалтерской (финансовой) отчетности (отчет о деятельности, отчет о распределении средств по целевым программам и сопутствующей деятельности). В работе представлен проект ФСБУ «Бухгалтерская отчетность некоммерческих организаций». Для обеспечения возможности составления предложенных форм бухгалтерской отчетности сформулированы рекомендации по изменению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (с. 53-99).

*В третьей главе* обосновано использование в качестве основного сметно-целевого подхода для отражения результатов их общественно-полезной деятельности, определены направления сметного планирования деятельности НКО, сформулированы рекомендации по бухгалтерскому учету и составлению отчетности в части поступления и расходования целевых средств (с. 100-134).

**Научная новизна научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационном исследовании**

В качестве наиболее существенных результатов исследования, обладающих научной новизной и полученных лично соискателем, можно выделить следующие:

1. Сформулировано авторское определение понятия «негосударственные НКО», базирующееся на раскрытии их основных признаков: организационно-правовой (частные юридические лица), целеполагающий (достижение общественной пользы) и филантропический (отсутствие ориентированности на извлечение экономических выгод) (с. 17-22);

2. Раскрыты особенности применяемых на практике подходов к формированию отчетности о деятельности негосударственных НКО, разделенных на регулируемые государством (бухгалтерский, государственно-надзорный, фискальный и

статистический) и нерегулируемые (социальный) (с. 32-37). По итогам анализа отчетности 2018-2022 гг. 60 негосударственных НКО (15 фондов, 15 АНО, 15 ассоциаций, союзов, в т.ч. некоммерческих партнерств, 15 общественных организаций) соискателем выявлено недостаточное раскрытие данных о целевых средствах, затрудняющее анализ результатов деятельности организаций. Основными причинами недостаточной открытости названы широкое использование составителями отчетности агрегированных показателей «иные мероприятия» и применение упрощенных форм отчетности (с. 44-48);

3. Предложена авторская классификация поступлений средств в негосударственные НКО и категорий их расходования, сформулированные на основе результатов проведенного анализа исторической и современной мировой и российской практики составления отчетности этого вида организаций (с. 82-88);

4. Разработана единая формы отчета о деятельности и отчета о распределении средств по целевым программам и сопутствующей деятельности, существенно расширяющие информативность отчетности о поступлении и расходовании средств негосударственных НКО (с. 85-87, 114-118);

5. Сформулированы предложения по изменению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций в части использования счета 86 «Целевое финансирование» для учета поступления средств и счета 30, который не получил названия в действующем нормативном документе, для учета расходования средств НКО (с. 90-95);

6. Обоснована возможность и целесообразность использования сметно-целевого подхода для формирования отчетных данных о результатах деятельности негосударственных НКО, расширяющие аналитические возможности отчетности в части оценки результатов уставной деятельности названных организаций, не ставящих своей целью получение прибыли (с. 98-114).

**Значимость для науки и практики полученных автором диссертации результатов**

Теоретическая и практическая значимость результатов диссертационного исследования определяется актуальностью поставленных цели и задач, глубиной

исследования особенностей деятельности негосударственных НКО и их отчетности, достоверностью полученных выводов.

Теоретическая значимость исследования состоит в систематизации сведений о существующих в теории и практике подходах к формированию отчетности негосударственных НКО и разработке новых приемов в систематизации и раскрытии информации в этих организациях. Автор систематизировала виды поступлений и расходования средств негосударственных НКО и разработала новую форму отчетности, позволяющую существенно повысить прозрачность данных о движении целевых средств.

Практическая значимость исследования состоит в разработке проекта стандарта «Бухгалтерская отчетность некоммерческих организаций», изменений в действующий план счетов бухгалтерского учета и макета учетной политики для негосударственных НКО, которые могут быть полезны в законотворческой деятельности и в работе специалистов негосударственных НКО. Существенную ценность для преподавательской деятельности, в частности для разработки учебных программ и курсов, а также материалов для учебных пособий и занятий, имеют приведенные в работе и в приложениях к ней исторические и практические примеры форм отчетности негосударственных НКО, а также сведений о документах, регулирующих правила их составления.

#### **Замечания по диссертационной работе**

Вместе с тем, признавая достоинства выполненного диссертационного исследования необходимо уточнение и дополнение авторской позиции относительно выносимых на защиту результатов и положений.

1. В предложенном автором проекте стандарта «Бухгалтерская отчетность негосударственных некоммерческих организаций» содержится уточненная форма бухгалтерского баланса, в которой в актив включен показатель «Денежные средства и денежные эквиваленты с ограничениями», размещенный между показателями «Основные средства» и «Доходные вложения в материальные ценности», который было бы более правильно разместить в составе оборотных активов.

2. В работе отсутствуют пояснения по необходимости составления упрощенного варианта разработанного автором отчета о деятельности, предлагаемого в качестве замены отчета о целевом использовании средств.

К дискуссионным положениям работы можно отнести следующее:

1. Является ли целесообразным государственное утверждение особых форм бухгалтерской отчетности для негосударственных НКО, если в настоящее время лучшей характеристикой добросовестности и открытости любой организации является инициативное раскрытие дополнительной информации?

2. Не приведет ли повышение информационной открытости бухгалтерской отчетности негосударственных НКО к формированию избыточного внимания и ожиданий со стороны нецелевых групп пользователей данной информации?

#### **Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней**

Диссертационное исследование Ирины Николаевны Мухановой на тему «Бухгалтерский учет и отчетность поступления и расходования целевых средств негосударственных некоммерческих организаций» представляет собой законченную научно-квалификационную работу, в которой содержится решение научной задачи по развитию информационно-коммуникационных функций бухгалтерского учета и отчетности негосударственных НКО, на основании чего сформулированы конкретные практические предложения. Работа обладает внутренним единством, содержит научную новизну и практическую значимость.

Содержание работы соответствует паспорту научной специальности 5.2.3. «Региональная и отраслевая экономика» (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика) по пунктам:

11.1. Концептуальные основы, теория, методология, организация, история развития бухгалтерского учета;

11.2. Национальные и международные системы и стандарты бухгалтерского учета;

11.3. Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности.

Таким образом, диссертационная работа, выполненная Ириной Николаевной Мухановой, на тему «Бухгалтерский учет и отчетность поступления и расходования целевых средств негосударственных некоммерческих организаций» соответствует критериям, установленным «Положением о присуждении ученых степеней», утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842 (с изм. и доп.), а ее автор заслуживает присуждения степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. «Региональная и отраслевая экономика».

Официальный оппонент  
доцент кафедры статистики, учета и аудита  
Федерального государственного бюджетного  
образовательного учреждения высшего образования  
«Санкт-Петербургский государственный университет»  
(СПбГУ),  
Экономический факультет,  
Кандидат экономических наук  
по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика



С.Н. Карельская

199037, Санкт-Петербург,  
Университетская наб., д. 7-9, +7 (812) 363-64-94  
(Экономический факультет)  
e-mail: [org@spbu.ru](mailto:org@spbu.ru), e-mail: [s.karelskaya@spbu.ru](mailto:s.karelskaya@spbu.ru)

*Личную подпись Карельской С.Н.  
удостоверено*

ЗАМЕСТИТЕЛЬ НАЧАЛЬНИКА  
УПРАВЛЕНИЯ КАДРОВ ГУОРГ  
Л. П. ХОМУТСКАЯ



*Л.П. Хомутская*