

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

ОТЗЫВ

официального оппонента Парушиной Натальи Валерьевны,
доктора экономических наук, профессора
на диссертационную работу Петуха Михаила Владимировича
на тему «Развитие инструментария аудита вознаграждений работникам
сельскохозяйственных 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.

Устойчивость развития национальной экономики определяется уровнем и финансовой стабильностью функционирования сельскохозяйственных предприятий, повышением эффективности использования накопленного капитала. Управление человеческим капиталом в сельскохозяйственных организациях связано не только с особенностями организации труда и сезонностью производства, но и с осуществлением расходов на персонал, которые включают как персонифицированные расходы на вознаграждения сотрудникам, так и затраты, связанные с организацией производства, охраной труда, техникой безопасности, воспроизводством трудовых ресурсов и пр. Вознаграждения работникам являются не только важным объектом бухгалтерского учета, но и критической зоной аудита. Проверка таких расходов всегда связана с нарушениями их документального оформления и экономического обоснования. Расширение видов аудиторских услуг за счет выполнения специальных аудиторских заданий, позволяет применять аналитический инструментарий аудита, который основан на оценке рисков, расчете существенности и повышении качества системы менеджмента в сельскохозяйственных организациях. Риски закредитованности отрасли, вероятных искажений бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций вызывают необходимость контролировать уровень расходов на

персонал, выплату вознаграждений сотрудникам, формирование оценочных резервов, выполнение показателей эффективности национальных проектов, под которые предоставляется финансовая поддержка. На основе применения аудиторских процедур контроля себестоимости продаж, текущих обязательств и прибыли аудиторы подтверждают достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственных организаций, правильность учета оплаты труда и прочих выплат работникам. При этом на основе аудита аналитических показателей рентабельности, финансовой независимости и кредитных обязательств под влиянием аудиторских рисков контролируются прогнозные параметры непрерывности деятельности, текущей и перспективной финансовой устойчивости, эффективности использования государственной помощи. Грамотная мотивирующая и стимулирующая политика руководства предприятий обеспечивает выполнение показателей производства, сохранение и воспроизводство кадров на селе, социальную поддержку сельских жителей.

Необходимость развития организационного и методического инструментария аудита и оказания аудиторских услуг по проверке, анализу и управлению расходами на выплаты вознаграждений работникам на основе риск-ориентированного подхода, взаимосвязи теоретических и практических аспектов исследования проблемы диссертации, определяет актуальность темы диссертационной работы Петуха Михаила Владимировича.

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

Научные положения диссертации базируются на трудах ведущих российских и зарубежных ученых, специализирующихся на фундаментальных исследованиях в области качества финансовой информации, теории бухгалтерского учета, аудита, концепций достоверности данных, генерируемых экономическими субъектами.

Диссертационное исследование основано на нормативно-правовой базе по регулированию бухгалтерского учета, аудита, трудовых отношений в сельскохозяйственных организациях, информационно-аналитических данных Министерства финансов Российской Федерации, Федеральной службы

государственной статистики, концептуальных документах Международной федерации бухгалтеров, Совета по Международным стандартам финансовой отчетности, методических решений саморегулируемой организации аудиторов «Содружество», аналитических материалах крупнейших аудиторских групп. Значительный объем теоретического, статистического материала, использованный в диссертации, является дополнительным свидетельством достоверности полученных автором выводов и предложений. Диссертационная работа удачно сочетает теоретический и практический материал, на который в тексте диссертационной работы оформлены необходимые ссылки.

Исследование методических проблем обеспечения и подтверждения достоверности отчетных данных о вознаграждениях работникам представлено в контексте риск-ориентированной концепции контроля, справедливость которого доказывается посредством критического анализа принципиальных подходов к планированию, проведению и результативности альтернативных технологий: подтверждающего и системно-ориентированного аудита.

Диссертационное исследование проводилось с использованием традиционных, общенаучных методов познания, а также специальных методов получения аудиторских доказательств, анализа финансовой отчетности с акцентом на оценку кредитоспособности, анализа больших данных (k-means). Применение комплекса указанных методов обеспечивает достоверность полученных результатов исследования.

Обсуждение и апробация результатов исследования Петуха М. В. проводились на национальных и международных конференциях: «Институциональные преобразования АПК в условиях глобальных вызовов» (2018 г.), «Формирование финансово-экономических условий инновационного развития экономики» (2022 г.), «Проблемы и перспективы развития экономического контроля и аудита в России» (2017, 2019, 2021 гг.), «Научное обеспечение агропромышленного комплекса» (2012, 2018, 2019 гг.), «За нами будущее: взгляд молодых ученых на инновационное развитие общества» (2021 г.), что подтверждает обоснованность и достоверность полученных результатов. Особого внимания заслуживают акты о внедрении

результатов в практику деятельности аудиторских компаний и крупной сельскохозяйственной организации.

Характеристика диссертации, степень ее завершенности и качество оформления.

Представленные диссертация и автореферат Петуха Михаила Владимировича имеют целостный характер. Диссертация имеет логически выстроенную структуру и последовательность изложения материала, отражает характер исследуемой автором проблемы. Выводы и предложения автора аргументированы, определяются целью и задачами исследования.

Во введении к диссертации (стр. 3-10) обоснована актуальность темы исследования, рассмотрена степень разработанности проблемы, указываются цель, задачи диссертации, объект и предмет исследования, приводится научная новизна положений диссертации и основные научные результаты, аргументирована теоретическая и практическая значимость работы, раскрыты апробация и внедрение результатов исследования.

Первая глава диссертационной работы «Теоретико-методические положения аудита вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций» (стр. 11-57) посвящена исследованию содержательных характеристик учетно-отчетных объектов «вознаграждения работникам» и «расходы на персонал», сути аудиторских услуг в сфере расходов на персонал и существующих инструментов обеспечения достоверности информации о вознаграждениях работникам с учетом специфики агробизнеса.

Во второй главе «Современные методики аудита вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций» (стр. 58-132) автор анализирует современное состояние качества финансовой информации о труде и его оплате, отражаемой в различных видах отчетности сельскохозяйственных организаций, определяет аудиторские услуги, предметом которых может выступать подтверждение либо оценка соответствия независимым аудитором, или консультирование, не регулируемое аудиторскими стандартами. Диссертант выделяет неотъемлемые и контрольные риски существенного искажения отчетных данных о вознаграждениях персоналу с учетом отраслевых особенностей

агробизнеса, определяет необходимость и возможные решения в области параметризации их оценки.

Третья глава «Совершенствование информационно-аналитического инструментария поддержки управленческих решений, связанных с расходами на персонал» (стр. 133-205) содержит обоснование критически важных инструментов аудита вознаграждений работникам и детальную проработку риск-ориентированного инструментария аудита оценочных обязательств по расходам на персонал. Также в этой части диссертации представлены предложения автора о развитии методики информационной поддержки стратегических решений о материальном стимулировании персонала сельскохозяйственных организаций с использованием анализа больших данных, базирующейся на концепции рамочного механизма качества услуг аудиторских организаций (аудиторов).

В заключении (стр. 206-210) приводятся основные выводы и результаты исследования, рекомендации к их практическому применению.

Материал, отражающий результаты научных исследований, изложен последовательно и системно, с применением корректной экономической терминологии, уместно сопровождается иллюстративным материалом и значительным объемом фактографической информации в приложениях.

Оформление диссертации и автореферата соответствует требованиям ГОСТ 7.0.11 – 2011 «Диссертация и автореферат диссертации. Структура и правила оформления» и требованиям Положения о порядке присуждения ученых степеней ВАК РФ.

Наиболее существенные научные результаты, полученные лично соискателем, и их новизна.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в развитии теоретико-методических и организационных положений аудита вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций при проведении аудита и подтверждении финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения на основе применения риск-ориентированного подхода.

Представленные в тексте диссертации (стр. 6–8) и автореферата (стр. 5–7) основные результаты исследования имеют научную новизну. При этом следует особенно выделить следующие положения, характеризующие научную новизну работы, и определяющие личный вклад автора в приращение научных знаний по исследуемой теме.

1. Уточнен категорийный аппарат бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в части дефиниций финансовой информации, поддерживающей экономические решения пользователей по управлению персоналом. Введены и концептуально обозначены «расходы на персонал» (рис. 1.4, стр. 14-18 диссертации), которые объединяют вознаграждения работникам, оценочные резервы и расходы, не признаваемые вознаграждениями работникам, как объекты бухгалтерского учета, управленческой и финансовой отчетности, подлежащие аудиту с позиций подтверждения достоверности и законности формирования расходов сельскохозяйственных организаций, обеспечения финансовой устойчивости (с. 11-27 диссертации).

2. Предложена технология формирования, реализации и пересмотра стратегии аудита вознаграждений работникам, базирующаяся на риск-ориентированном подходе (с. 49-50 диссертации; табл. 1.3, стр. 53-54 диссертации) и ключевом факторе риска для большинства сельскохозяйственных организаций – высокой зависимости от кредитных ресурсов. Идентификация объектов и предпосылок их представления (раскрытия) в бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется с позиций сальдо или оборотов по счетам бухгалтерского учета, которые формируют статьи расчетов с персоналом и расходов на персонал в бухгалтерской отчетности, и групп однотипных операций (рис. 1.10, стр. 51-52), что позволяет повысить уверенность аудитора и качество аудита.

3. Разработаны рекомендации по оценке неотъемлемых рисков существенного искажения отчетных показателей сельскохозяйственных организаций, которые разделены на две группы перманентные и волатильные (табл. 2.2, стр. 89-91), с учетом характера риска, условий, которые влияют на оценку риска, значений риска и обоснования причин для пересмотра риска. По уровню риска сельскохозяйственные организации разделены на три

группы (табл. 2.3, 2.4, 2.5, стр. 92-96). Среди факторов, которые оказывают влияние на вознаграждения работников, автором выделены низкая эффективность производства, существенная зависимость от возможности привлечения заемных средств, существенная вероятность прекращения кредитования (табл. 2.6, стр. 97-112), которые могут повлиять на выплаты работникам, и сказаться на мнении аудитора о непрерывности деятельности и прогнозных оценках.

4. Предложен и детализирован трехкомпонентный сценарий аудита наиболее подверженного существенным искажениям учетного объекта – «оценочные обязательства по вознаграждениям работникам» (табл. 3.6, стр. 158-163). Рекомендации автора позволяют учитывать типологию резервов по предстоящим расходам на персонал в аграрной отрасли, риски, присущие системам внутреннего контроля сельскохозяйственных организаций, а также надежно измерять интервал справедливых значений резервов и объем искажений с последующим анализом существенности их влияния на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом (раздел 3.2 диссертации, стр. 153-194).

5. Разработана методика аудита эффективности системы материального стимулирования работников сельскохозяйственных организаций на основе кластеризации выборки предприятий по уровню рентабельности, зарплатоемкости продукции, доли премий в фонде оплаты труда, средней стоимости часа и наличия материальной помощи (раздел 3.3, стр. 194-205). В условиях недостаточности методических рекомендаций при оказании экспертно-консультационных услуг со стороны аудиторских фирм, разработанная диссертантом методика с использованием инструментария анализа «больших данных» позволяет экономически обосновать выбор стратегии развития и политики установления вознаграждений работникам исходя из их квалификационного уровня и особенностей выполняемой работы (табл. 3.19, стр. 199-200, табл. 20, стр. 203-204).

Теоретическая и практическая значимость результатов диссертационного исследования.

Научные выводы и авторские обобщения диссертационной работы могут быть положены в основу дальнейших теоретико-методических исследований в области риск-ориентированного аудита и анализа больших данных для развития методического инструментария аудита и стандартизации аудиторских процедур, верификации выводов аудитора в зависимости от содержания аудиторского задания.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования состоит в возможности использования полученных результатов аудиторскими организациями и сельскохозяйственными предприятиями. В практике аудита, разработанные автором методики контроля вознаграждений работникам, рабочие документы и процедуры получения аудиторских доказательств, позволяют повысить качество, надежность и достоверность выводов и заключений на основе не только профессионального суждения, но и должной уверенности. Для сельскохозяйственных организаций рекомендации диссертанта расширят инструментарий внутреннего аудита бизнес-процессов продаж и вознаграждений работникам, что позволит всесторонне контролировать расходы на персонал и финансовые результаты деятельности, корректировать стратегические решения и достижение результатов национальных проектов.

Дискуссионные вопросы и замечания по диссертационному исследованию.

Отмечая достаточно глубокий теоретический уровень, научную новизну и практическую значимость диссертационного исследования, следует отметить замечания и дискуссионные вопросы.

1. Обосновывая важность расширения сопутствующих аудиту услуг на основе организации проверок вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций, автор выделяет шесть групп аудиторских услуг (проверка трудового законодательства, оценка системы вознаграждений, оценка налоговой нагрузки, диагностика оценочных обязательств, консалтинг в области эффективности труда, постановка системы

материального стимулирования), которые востребованы со стороны аудируемых лиц и требуют организационно-методического обеспечения (стр. 38 диссертации) . Эти направления связаны с повышенными рисками искажений отчетности, что обуславливает важность формирования реестров типичных нарушений и их взаимосвязи с картами рисков (чек-листами) для повышения достоверности информации, не достаточно подробно рассмотренными в диссертации.

2. В параграфе 2.1 диссертации (рис. 2.6, стр. 69 диссертации) автор рассматривает разные виды отчетности сельскохозяйственных организаций, которые раскрывают информацию о труде, вознаграждениях, расходах на персонал, выступающие объектами аудита при выполнении аудиторских заданий. В числе форм отчетности автор выделяет ESG-отчетность как перспективный формат раскрытия информации о вознаграждениях работникам для привлечения финансирования, однако игнорирует этот вид отчетности и присущие ему риски в дальнейшем исследовании и разработке инструментария аудита.

3. При параметризации рисков в п. 2.2 диссертационного исследования (рис. 2.10, стр. 110) автор предлагает модель карты рисков «3 на 3», а в качестве параметров – уровни «высокий», «средний», «низкий» риск. Вместе с тем, существуют модели карты управления рисками с большим количеством критериев. И, напротив, МСА 315 регламентирует обязанность классификации уровней риска «значительный», «незначительный». Так как зонирование риска, по мнению автора, имеет определяющее влияние для стратегии аудита, выбор модели требует пояснения.

4. Для фиксации эталонной модели внутреннего контроля автором выбрана модель COSO, вводящая критерии эффективной системы внутреннего контроля (стр. 117 диссертации). Правила применения МСА 315 и МСА 610 дают основание полагать, что автору следовало руководствоваться для оценки системы внутреннего контроля пятью компонентами: контрольная среда, оценка рисков, информационная система, контрольные действия, мониторинг средств контроля, по которым формируется и оценивается система внутреннего контроля в организации. Такая стандартизация аудиторских процедур на практике позволяет создавать систему контроля

внутри сельскохозяйственной организации, контролировать и прогнозировать расходы на персонал и финансовые показатели, конструктивно взаимодействовать внутренним и внешним аудиторам, вносить предложения по повышению эффективности и надежности системы проверок вознаграждений работникам.

Указанные выше замечания не влияют на общую высокую оценку содержания диссертационной работы, вклада автора в приращение научных знаний по актуальной проблеме развития рынка аудиторских услуг, стандартизации аудиторской деятельности и получении должной уверенности в законности и справедливости вознаграждений за труд сельских работников.

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

Диссертационная работа Петуха Михаила Владимировича является завершенным научным исследованием, соответствует паспорту научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика, области исследования 11 «Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика»: «п. 11.6. Аудиторская деятельность»; «п. 11.7. Методы аудита, контроля и ревизии. Классификаторы искажений в учете и аудите».

Представленный автореферат отражает основное содержание диссертационного исследования. По теме диссертации опубликовано 14 научных работ, в том числе 7 публикаций – в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки РФ, одна публикация – в научном издании, индексируемой в международной базе данных, одна публикация – часть коллективной монографии, 5 публикаций – в других изданиях.

Диссертационное исследование является актуальным и своевременным. Анализ представленной диссертации и опубликованных автором работ показывает, что поставленная цель, состоящая в развитии инструментария аудита вознаграждений работникам, направленного на снижение информационных рисков пользователей отчетности сельскохозяйственных организаций, а также обеспечение надлежащего качества аудиторских услуг,

достигнута. Структура работы позволяет логично и последовательно раскрыть тему исследования.

Таким образом, диссертационная работа соответствует критериям п. 9, 10, 11, 13, 14 Положения о порядке присуждения ученых степеней, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, а ее автор - Петух Михаил Владимирович заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика.

Доктор экономических наук,
профессор, профессор кафедры
экономики и экономической
безопасности Среднерусского
института управления –
филиала ФГБОУ ВО
«Российская академия
народного хозяйства и
государственной службы при
Президенте Российской
Федерации»

Парушина Наталья Валерьевна

30 ноября 2023 г.

Сведения об официальном оппоненте:

Парушина Наталья Валерьевна, доктор экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика, профессор, профессор кафедры экономики и экономической безопасности Среднерусского института управления – филиала ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации»

Среднерусский институт управления – филиал ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации»
Почтовый адрес: Российская Федерация, 302028, Орловская область, г. Орёл, ул. Октябрьская, 12
Телефон: +7 (4862) 25-50-39
Сайт: <https://orel.ranepa.ru/>
Email: oo@orel.ranepa.ru

