

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 19.12.2023 г. № 5

О присуждении Петуху Михаилу Владимировичу гражданину Российской Федерации, ученой степени кандидата экономических наук.

Диссертация «Развитие инструментария аудита вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций» по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика принята к защите 17.10.2023 г. (протокол заседания № 3) 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).

Соискатель Петух Михаил Владимирович, 12 ноября 1991 года рождения. В 2014 году соискатель с отличием окончил ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный аграрный университет» по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», присвоена квалификация «экономист» (диплом от 18 июня 2014 г. № 102312 0002454). В 2016 году соискатель с отличием окончил ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный аграрный университет» по направлению «Экономика», присвоена квалификация «магистр» (диплом от 05 июля 2016 г. № 102312 0033937).

В 2020 году соискатель окончил заочную аспирантуру ФГБОУ ВО «Кубанского государственного аграрного университета имени И. Т. Трубилина» по направлению подготовки «Экономика», присвоена квалификация «Исследователь. Преподаватель - исследователь» (диплом от 10 июля 2020 г. № 102312 0000111), направленность образовательной программы – бухгалтерский учет, статистика. С сентября 2023 г. работает в должности ассистента кафедры экономики и финансы

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» Краснодарский филиал. С ноября 2023 г. работает в обществе с ограниченной ответственностью «ТВК-Р» в должности заместителя финансового директора.

Диссертация выполнена на кафедре теории бухгалтерского учета ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина» Министерства сельского хозяйства Российской Федерации.

Научный руководитель – кандидат экономических наук, доцент, Швырева Ольга Ивановна, ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина», профессор кафедры теории бухгалтерского учета.

Официальные оппоненты:

1. Барышников Николай Георгиевич, доктор экономических наук, профессор, ФГБОУ ВО «Пензенский государственный аграрный университет», профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита;

2. Парушина Наталья Валерьевна, доктор экономических наук, профессор, Среднерусский институт управления – филиал ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации», профессор кафедры экономики и экономической безопасности,

дали положительные отзывы на диссертацию.

Ведущая организация ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I» (г. Воронеж) в своем положительном заключении, подписанном Ширококовым Владимиром Григорьевичем, доктором экономических наук, профессором, заведующим кафедрой бухгалтерского учета и аудита, указывает, что диссертация Петуха М. В. представляет собой завершенное самостоятельное исследование, выполненное на высоком теоретическом уровне, содержит элементы научной новизны и имеет четко выраженную практическую направленность.

Соискатель имеет 14 опубликованных работ общим объемом 12,37 п. л. (в т. ч. авторских – 5,59 п. л.), из них 7 публикаций (4,64 п. л., в т. ч. авторских – 3,74 п. л.) – в рецензируемых научных журналах, рекомендованных ВАК РФ, одна статья в научном издании, индексируемом в международной базе данных (0,95 п. л., в т. ч. авторских – 0,32 п. л.), одна глава в коллективной монографии (6 п. л., в т. ч. авторских – 0,8 п. л.) и 5 публикаций (0,78 п. л., в т. ч. авторских – 0,73 п. л.) в других изданиях, в т. ч.: 1) Петух М. В. Кластеризация как инструмент анализа

системы материального стимулирования сельскохозяйственных организаций / М. В. Петух // Естественно-гуманитарные исследования. – 2023. – № 2 (46). – С. 170–173. (0,41 п. л.); 2) Петух М. В. Расходы на персонал как объект учета и контроля / М. В. Петух // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2022. – Т. 15, № 3 (74). – С. 186–201. (1,17 п. л.); 3) Петух М. В. Риск-ориентированный подход к построению стратегии аудита оценочных обязательств по расходам на персонал / М. В. Петух // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2021. – № 9. – С. 49–57. (0,60 п. л.) 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. Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России, Российский государственный университет - МСХА имени К.А. Тимирязева» (г. Москва), Президент ИПБ России, Директор Института экономики и управления АПК РГАУ-МСХА имени К. А. Тимирязева, доктор экономических наук, профессор Хоружий Л.И. указывает на такие замечания: «1) результаты кластеризации в оценке системы материального стимулирования следовало дополнить результатами корреляционно-регрессионного анализа, чтобы повысить качество предоставляемой услуги; 2) на с. 21-22 автореферата утверждается, что авторская методика позволяет установить «рамки» аудита. Данная терминология отсутствует в нормативно-правовом поле аудита и требует пояснения».

2. ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет» (г. Екатеринбург), директор Института экономики и финансов, профессор кафедры региональной, муниципальной экономики и управления, доктор экономических наук, профессор, Дворядкина Е.Б. указывает на такие замечания: «1) требует пояснения, почему в состав новой дефиниции «расходы на персонал» (рис. 1, с.11) автором включены отчисления на социальные нужды; 2) не вполне ясно, насколько существенными для исследуемой группы сельскохозяйственных организаций являются расходы на персонал, оценочные обязательства по расходам на персонал и, соответственно, ожидаемые искажения по данным объектам для целей аудита».

3. ФГБОУ ВО «Волгоградский ГАУ» (г. Волгоград): заведующий кафедрой учетно-информационных технологий и аудита, доктор экономических наук, профессор Балашова Н.Н. указывает на такие замечание: «1) из автореферата не совсем понятно, каким образом были определены факторы неотъемлемого риска сельскохозяйственных организации (таблица 2), почему автор акцентирует внимание исключительно на бизнес-рисках, хотя их спектр в соответствии с МСА 315 гораздо шире; 2) не конкретизируется, как сформирована выборка из 144 сельскохозяйственных организаций и применима ли она для задач работы».

4. ФГБОУ ВО «Поволжский государственный технологический университет» (г. Йошкар-Ола): заведующий кафедрой бухгалтерского учета, налогов и экономической безопасности, доктор экономических наук, профессор Миронова О.А. указывает на такое замечание: «в автореферате не поднимается вопрос пересмотра первоначальной оценки рисков; спорным является вопрос применимости методики параметризации качества экспертно-консультационных услуг на основе исторической финансовой и нефинансовой информации, если результатом апробации методики представлены сценарии вознаграждения работникам организаций растениеводства» (п. 6 новизны, стр. 20 автореферата).

5. ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)» (г. Ростов-на-Дону): профессор кафедры аудита, доктор экономических наук Богатая И.Н. указывает на такие замечания: «1) недостаточно обоснован в автореферате выбор факторов неотъемлемого риска сельскохозяйственных организаций, влияющих на риски искажений финансовой информации о вознаграждениях персоналу (таблица 2, с. 15), являются ли эти факторы единственно значимыми для аудита вознаграждений работникам в любой сельскохозяйственной организации? 2) требует более глубокого обоснования выбор в качестве параметров значительности риска уровней существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и уровня явно малозначительных искажений. Необходимо пояснение какой методики расчета существенности придерживался автор в своем исследовании».

6. ФГБОУ ВО «Вятский государственный университет» (г. Киров): профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита, доктор экономических наук, профессор Зонова А.В. указывает на такое замечание: «Хотелось бы отметить

дискуссионный момент целесообразности введения дефиниции расходы на персонал (рисунок 1) для целей проведения аудита вознаграждений работников. Данная дефиниция, скорее, ориентирована на потребности внутренних пользователей отчетности в целях оценки динамики и величины затрат в пользу персонала, нежели подтверждения данных расходов независимыми аудиторами».

7. ФГБОУ ВО «Юго-Западный государственный университет» (г. Курск), профессор кафедры финансов и кредита, доктор экономических наук, профессор Ершова И.Г. указывает на такое замечание: «Требует пояснения, как избирались факторные признаки модели (таблица 3, стр. 20 автореферата), а также обоснование необходимо для результативного признака».

8. ФГБОУ ВО «Российский государственный социальный университет» (г. Москва), профессор кафедры экономики, финансов и капитала, доктор экономических наук, профессор, Аношина Ю.Ф. указывает на такие замечания: - «кто является ключевым пользователем новой дефиниции расходы на персонал; - каким образом кластеризация данных финансовой отчетности сельхозорганизаций может быть масштабирована на поиск резервов повышения эффективности расходов на персонал в будущих периодах; - является ли разработанный автором инструментарий риск-ориентированного аудита специфичным для расходов на персонал или может быть перенесен на другой участок учета».

9. ФГАОУ ВО «Южный федеральный университет» (г. Ростов-на-Дону), профессор кафедры информационной экономики, доктор экономических наук, профессор Матвеева Л.Г. указывает на такие замечания: «почему для модели (таблица 1 автореферата) выбраны критерии: рентабельность, коэффициент финансовой независимости и соотношение текущих обязательств и прибыли. Чем обусловлен выбранный диапазон параметризации значения коэффициента финансовой устойчивости».

10. ФГБОУ ВО «Адыгейский государственный университет» (г. Майкоп), профессор кафедры менеджмента, доктор экономических наук, профессор Захарова Е.Н. указывает на замечание: «в таблице 3 (с.20) среди показателей для кластеризации в качестве переменных выбраны зарплатоёмкость продукции, доля премий в ФОТ, средняя оплата труда за 1 чел.- ч., наличие

материальной помощи. Требуется пояснения причина выбора именно этих показателей для оценки системы материального стимулирования».

11. **ФГБОУ ВО «Мичуринский государственный аграрный университет» (г. Мичуринск)**, профессор кафедры управления и делового администрирования, доктор экономических наук, профессор Анциферова О.Ю. и доцент кафедры финансов и бухгалтерского учета, кандидат экономических наук, доцент Лукина Е.В. отмечают следующие недостатки: «1) следовало больше внимания уделить методике оценки системы внутреннего контроля, которые должны использоваться для определения аудиторского риска и уровня существенности; 2) для фиксации полученных аудиторских доказательств в ходе выполнения плана аудита вознаграждения работникам следовало разработать конкретные рабочие документы аудитора».

12. **ФГБОУ ВО «Чувашский ГАУ» (г. Чебоксары)**, декан экономического факультета, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, кандидат экономических наук, доцент Иванов Е.А., указывает на такое замечание: «автор недостаточно раскрывает возможность применения инструментария в других формах и видах контроля, в частности, во внутреннем аудите».

13. **ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный аграрный университет» (г. Санкт-Петербург)**: доцент кафедры «Экономика и бухгалтерский учет», кандидат экономических наук, доцент Андреева О.О., отзыв без замечаний.

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** концепция риск-ориентированного аудита, в отличие от традиционного ревизионного подхода «от первичного документа до отчета», базирующаяся на аналитических инструментах оценки влияния факторов внешней среды на качественные характеристики информации о вознаграждениях работникам в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц,

прогнозировании соответствующей дислокации, объема, направления искажений, способствующих им значительных недостатков систем внутреннего контроля и состоящая в формировании соответствующей рискам стратегии аудита, что обеспечивает повышение объективности и результативности аудиторских процедур;

– **обоснована** классификация современных аналитических инструментов с точки зрения значимости их воздействия на качество аудиторских услуг, а именно, значимое влияние: идентификация и оценка факторов риска, аналитика больших данных и локальных отчетов, «второе мнение» и анализ альтернатив; критически важное: объективизация критериев задания, валидация объектов аудита и концепции их формирования, параметризация оценочных суждений) и наиболее эффективного их применения на разных этапах аудита и прочих аудиторских заданий, что соответствует требованиям профессионального скептицизма, надежности и достаточности аудиторских доказательств;

– **предложена** оригинальная научная гипотеза эмпирического обоснования параметров вероятности и значительности рисков, присущих расходам на персонал и оценочным обязательствам по ним (определяемых на основе мониторинга потенциальной добросовестности сельскохозяйственной организации как контрагента, заемщика, а также в зависимости от уровней существенности финансовой информации), способствующая адекватному определению характера, объема необходимых аудиторских процедур проверки по существу (минимизации риска необнаружения) и справедливой интерпретации их результатов в аудиторском заключении (снижению риска необъективности);

– **обоснована** комплексная технология аудита оценочных обязательств, отвечающая специфическим закономерностям резервирования расходов на персонал в аграрной отрасли, позволяющая надежно снизить риски существенного искажения, связанные с полнотой признания резервов – посредством регламентации их перечня, обусловленные их стоимостным измерением – путем имплементации разработанных правил формирования в учетную политику сельскохозяйственной организации, а также минимизировать риск необнаружения – применением авторского метода расчета искажения отклонением от допустимого интервала оценочного значения;

– **доказана** перспективность имплементации инструментария параметризации в обеспечении контролируемого качества экспертно-консультационных аудиторских услуг, а именно реинжиниринга системы материального стимулирования на базе достоверного доказательства соответствия сельскохозяйственной организации определенному сценарию развития человеческого капитала и метрик перехода к лучшей целевой модели в пределах идентифицированного или нового сценария.

Теоретическая значимость исследования обоснована тем, что:

– **обоснована** классификация финансовой и нефинансовой информации о труде и его оплате в сельскохозяйственных организациях в зависимости от концепции ее формирования, что позволяет более точно определять предмет аудиторского задания (аудит, задание, обеспечивающее уверенность, сопутствующая аудиторская услуга), достигать при его выполнении соответствующего уровня уверенности (разумной, ограниченной, без уверенности) и повышать удовлетворенность пользователя в качественных характеристиках этой отчетной информации;

– **предложен** оригинальный категорийный аппарат, повышающий полезность информации о финансовых результатах («расходы на персонал») и финансовом состоянии («оценочные обязательства по расходам на персонал») отчитывающихся организаций, концептуально определены правила формирования данных объектов, что положено в основу достоверной объективизации аудита вознаграждений работникам;

– **изложены и обобщены** проблемы качества финансовой информации о вознаграждениях работникам в сельскохозяйственных организациях и результаты критического анализа ее достоверности под влиянием значимого отраслевого бизнес-риска (высокая закредитованность);

– **применительно к проблематике диссертации результативно использован** комплекс существующих базовых методов исследования, в том числе: абстрактно-логический, монографический, конкретизация, анализ, синтез, индукция, дедукция, классификация, сравнение, контент-анализ, а также специальных методов: процедур получения аудиторских доказательств, финансового анализа, машинного обучения;

– **изучены** факторы риска существенного искажения оценочных обязательств по расходам на персонал в сельскохозяйственных организациях, идентифицируемые на основе специфики нормативно-правового регулирования, бизнес-рисков отрасли и результатов оценки системы внутреннего контроля аудируемого лица, их влияние на ключевые предпосылки формирования текущих обязательств в бухгалтерской (финансовой) отчетности, позволяющие обеспечить дифференцированный подход к выбору характера, объема, временных рамок и экспертности проверки по существу, а также повысить рациональность аудита за счет нивелирования трудоемких процедур проверки объектов с присущими мало значимыми рисками;

– **сформирована и обоснована** методика поддержки управленческих решений о реинжиниринге систем материального стимулирования работников сельскохозяйственных организаций как экспертно-консультационной аудиторской услуги, базирующаяся на параметризации профессионального суждения на основе идентификации типовых сценариев управления человеческим капиталом и валидации значений факторов, способствующих достижению целевой модели клиента.

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

– **разработан и внедрен** аналитический инструментарий аудита вознаграждений работникам, позволяющий обеспечить надлежащее качество аудиторских услуг с одновременной оптимизацией их трудоемкости, что подтверждается справками о внедрении в аудиторских организациях ООО АК «Кубаньфинэксперт» и ООО «Аудит БЕЗ границ» г. Краснодара;

– **представлены** практические рекомендации по развитию управленческой функции бухгалтерского учета и контроля в сельскохозяйственных организациях в отношении бизнес-процесса «Управление человеческим капиталом» посредством совершенствования аналитической классификации расходов на персонал, а также инструментария формирования и аудита оценочных обязательств по расходам на персонал, апробированные в АО «Сад-Гигант» Славянского района Краснодарского края;

– **создана** система локальных регламентов и рабочих документов по планированию и фиксации результатов проведения процедур и получения

аудиторских доказательств, применимых как во внешнем, так и внутреннем аудите вознаграждений работникам, позволяющих обеспечить результативность и эффективность этих форм контроля.

Оценка достоверности результатов исследования выявила:

теория построена на проверяемых данных, основанных на выводах отечественных и зарубежных исследователей, специалистов в области учета и аудита вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций, согласуется с опубликованными материалами по теме диссертации;

идея базируется на анализе практики, обобщении передового отечественного и зарубежного опыта в области методов и инструментов обеспечения достоверной финансовой информации о расходах на персонал в сельскохозяйственных организациях;

использованы современные научные методы сбора и обработки исходной информации, сопоставления полученных данных с опубликованными ранее данными по проблематике диссертационной работы;

установлено, что выводы автора соотносятся с результатами исследований других авторов в данной предметной области (Г.С. Клычовой, В.Ф. Палия, П.П. Баранова, Н.Г. Барышникова, Ю.А. Данилевского, И.С. Егоровой, Е.Ю. Итыгиловой, Н.Н. Карзаевой, С.В. Козменковой, Н.В. Парушиной, Л.И. Хоружий, В.Т. Чая и др.), ссылки на авторов и источники, используемые при заимствовании информации, оформлены корректно;

использованы современные научно-методические приемы сбора и обработки статистической информации по вопросам развития аудиторской деятельности, финансового состояния, финансовых результатов и использования трудовых ресурсов в сельскохозяйственных организациях; законодательные и нормативно-правовые акты РФ, устанавливающие правила формирования финансовой информации о вознаграждениях работникам и ее аудита; концептуальные документы Международной федерации бухгалтеров, методические материалы саморегулируемой аудиторской организации «Аудиторская ассоциация «Содружество»; статистические данные Федеральной службы государственной статистики РФ и ее территориальных подразделений; информационно-аналитические материалы Министерства финансов РФ, также научные статьи, монографические исследования, данные Интернет-ресурсов.

Личный вклад соискателя состоит в получении новых научных результатов: развиты теоретические положения аудита вознаграждений работникам путем включения новых значимых для управления человеческим капиталом категорий финансовой информации, что способствует более точному определению предмета аудиторского задания и позволяет контролировать качество выполнения; предложена технология планирования аудита вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций, базирующаяся на оценке бизнес-риска закрежденности отрасли и ожидании искажений в предпосылках полноты, стоимостного измерения расходов на персонал и оценочных обязательств, позволяющая повысить результативность процедур проверки по существу; развит инструментарий картографирования рисков в аудите посредством установления типологии неотъемлемых и контрольных рисков и в зависимости от результатов оценки вероятности и значительности, что обеспечит дифференцированный подход к выбору характера, объема, временных рамок, экспертности аудиторских процедур и повысит качество аудиторского задания; разработана типовая комплексная технология аудита оценочных обязательств по расходам на персонал, позволяющая унифицировать процедуры их объективизации, верификации, определения приемлемого диапазона стоимостного измерения, что позволит снизить риски необнаружения существенных искажений по объекту, характеризующемуся повышенной степенью неопределенности для пользователей; предложен инструментарий экспертно-консультационной услуги по реинжинирингу системы материального стимулирования работников сельскохозяйственной организации, позволяющий достичь оптимального результата по целевому сценарию для заказчика и повысить степень контроля качества работы аудитора.

В ходе защиты были высказаны следующие критические замечания относительно необходимости четкого разграничения финансовой и нефинансовой информации о вознаграждениях работникам и иных расходах на персонал в сельскохозяйственных организациях, а также целесообразности дополнительного учета более широкого перечня бизнес-рисков при разработке инструментария аудита.

Соискатель Петух М.В. ответил на задаваемые ему в ходе заседания вопросы и привел собственную аргументацию по концептуальному разграничению видов

отчетной информации как предмета легитимных аудиторских заданий, обоснованию риск-ориентированного подхода, основанного на всеобъемлющем характере нарушения нормативно-правовых актов, «отсекающему» возможности манипулирования объемом аудита и игнорирование факторов преднамеренного искажения отчетности, постановке системы мотивации персонала сельскохозяйственных организаций.

На заседании 19 декабря 2023 г. диссертационный совет принял решение за решение научной задачи по разработке инструментария аудита вознаграждений работникам сельскохозяйственных организаций, ориентированного на бизнес-риски отрасли и обеспечивающего качество аудиторских услуг, имеющей значение для развития страны, присудить Петуху Михаилу Владимировичу ученую степень кандидата экономических наук.

При проведении тайного голосования диссертационный совет в количестве 14 человек, из них 13 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 – 14, против – 0, недействительных бюллетеней – 0.

Председатель
диссертационного совета



 Бобрышев Алексей Николаевич

Ученый секретарь
диссертационного совета

 Павленко Ирина Геннадьевна

«21» декабря 2023 г.