

В диссертационный совет Д 212.196.06
на базе ФГБОУ ВО «Российский
экономический университет
им. Г.В. Плеханова»,
г. Москва, Стремянный пер., д. 36

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

Звягина Сергея Анатольевича, д.э.н., доцента
на диссертацию Мотолянец Марины Владимировны на тему
«Развитие методики судебно-бухгалтерской экспертизы затрат
железнодорожных пригородных пассажирских компаний» по специальности
08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки) на
соискание ученой степени кандидата экономических наук

Актуальность темы исследования

Тема диссертации «Развитие методики судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний» актуальна как с научной, так и с практической точек зрения. Как справедливо отмечено в диссертации, это обусловлено необходимостью совершенствования процесса проведения судебно-бухгалтерской экспертизы из-за отсутствия со стороны законодательства регламентированной методики проведения судебно-экономических экспертиз и неопределенностью ее теоретической основы. Это также актуально в отношении отдельных видов деятельности, в частности - железнодорожных пассажирских перевозок. Специфика деятельности железнодорожных транспортных организаций пригородного значения главным образом обусловлена дотационным характером хозяйствования ввиду предоставления льгот для отдельных групп населения и, следовательно, большим контролем со стороны государственных региональных властей за обоснованностью, эффективностью и целесообразностью осуществляемых пригородными пассажирскими компаниями (ППК) расходов, которые формируют тариф на перевозку и возмещаются из бюджетов регионов.

Практическая судебно-экспертная деятельность в части разрешения споров в области бухгалтерского учета, налогообложения и в сфере экономики в целом играет существенную роль с точки зрения защиты интересов государства, экономических субъектов и общества, требует разработки новых комплексных научно-практических подходов к экономическим экспертизам, в частности - к судебно-бухгалтерской экспертизе затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний.

Таким образом, недостаточная разработанность и большая научно-практическая востребованность определяют необходимость развития

теоретических положений судебно-бухгалтерской экспертизы, обоснования структурно-логической модели организации и проведения экспертного бухгалтерского исследования затрат железнодорожных пассажирских компаний.

В работе соискатель учла особенности основных этапов проведения судебно-бухгалтерской экспертизы затрат пригородных пассажирских компаний. Особо следует отметить, что Мотолянец М.В. нашла свой ракурс рассмотрения исследуемой проблемы, который позволил ей учесть основные вопросы в системе финансового контроля, выделив ту их направленность, которая ориентирована на решение задач экспертных и контрольных функций, развитие аналитической работы, как основы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы. Это обеспечило широкий научный подход к исследуемой проблеме и четкую целевую направленность изложения материала на решение актуальных задач развития экспертных и контрольных процессов проведения судебно-бухгалтерской экспертизы.

Научная новизна исследования и полученные результаты, выводы и рекомендации автора

Диссертация Мотолянец М.В. имеет четкую и логически завершенную структуру, позволяющую достаточно полно представить теоретико-методологическую базу исследования, обосновать и доказать методические рекомендации автора, а также реальность и результативность их использования. Работа состоит из трех глав, введения и заключения, в которых синтезированы основные задачи и выводы исследования.

Автором весомо и четко выстроена первая глава работы, где раскрыта значимость исследуемой проблемы, сущность предмета исследования, основные направления и ключевые задачи работы (с. 12-58).

Диссертант достаточно четко показывает развитие теоретико-методологических положений судебно-бухгалтерской экспертизы затрат, конкретизирующих ее цель, задачи, предмет, способы проведения, объекты с учетом особенностей и социальной ориентированности деятельности железнодорожных пригородных пассажирских компаний. Предложенный подход позволил разработать методическое обеспечение проведения судебно-бухгалтерской экспертизы затрат пригородных пассажирских компаний, выделить ее этапы и определить логическую последовательность действий и мероприятий эксперта (п. 1.1.).

В рамках расширения информационной базы судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний разработана классификация первичных документов и информации, размещенных на официальных и платных сайтах в интернет-ресурсах, которые предложено признать в качестве доказательственной базы (п. 1.2) На наш взгляд, особо следует обратить внимание на предложенные автором новые классификационные группы для раскрытия признака «правонарушения в области экономики». Такая группировка обеспечивает возможность учитывать особенности гражданского-процессуального законодательства и формировать качественную доказательственную базу с учетом специфики деятельности железнодорожных пригородных пассажирских компаний.

Вторая глава посвящена совершенствованию методических подходов к проведению судебно-бухгалтерской экспертизы затрат на оказание услуг железнодорожными пригородными пассажирскими компаниями. На наш взгляд, автор справедливо делает акцент на унификацию состава статей собственных затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний и рассматривает предложенный классификатор как ключевой элемент методики проведения судебно-бухгалтерской экспертизы в арбитражном судопроизводстве. Его использование в процессе проведения судебно-бухгалтерской экспертизы обеспечивает эксперта-бухгалтера четким механизмом действий по планированию экспертизы (составлению плана-графика, определению состава экспертной группы, составлению ходатайства о предоставлении документов, перегруппировке произведенных затрат компании-перевозчика) и способствует объективному формированию профессионального суждения при определении величины выпадающих доходов для возмещения их из бюджета субъектов РФ (таблица 24 с. 73-74).

Весьма содержателен материал по разработке методики проведения судебно-бухгалтерской экспертизы затрат на оказание услуг естественных монополий железнодорожным пригородным пассажирским компаниям (п.2.2). В данном пункте раскрыты контрольные процедуры экспертизы расходов на услуги подразделений ОАО «РЖД» пригородным пассажирским компаниям для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы экономически обоснованных затрат (с. 88-89) и предложен пакет рабочих документов эксперта-бухгалтера, апробированный на практике. Пункт 2.3. раскрывает методику проверки собственных затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний. Их удельный вес в общей величине всех затрат ППК варьирует от 15 до 35%. Задача эксперта-бухгалтера заключается в подтверждении экономической обоснованности, целесообразности и эффективности каждой статьи затрат. Автором представлен комплекс мер и рабочих документов по проверке статей собственных расходов на примере исследуемых предприятий - АО «Северная ППК», АО «ППК Саратовская», АО «ППК «Черноземье».

Третья глава посвящена профессиональному суждению как доказательственной основе заключения эксперта-бухгалтера. В пункте 3.1. автором предложена формулировка определения понятия «профессиональное суждение эксперта-бухгалтера», на основе которого выделены качества (объективность, независимость, ясность, однозначность, доказуемость) и классификационные признаки профессионального суждения эксперта-бухгалтера, которые позволяют определить объект профессионального суждения эксперта-бухгалтера в рамках его предметной области для ответа на вопросы, поставленные судьей. Главное отличие понятия «профессиональное суждение эксперта-бухгалтера» состоит в формировании максимально объективного вывода по результатам проведенной экспертизы на основе семи последовательных этапов (рисунок 6 с. 124). Это улучшает качество проводимой экспертизы и усиливает доказательственную базу конкретного профессионального суждения эксперта-бухгалтера.

В пункте 3.2 раскрыты методические аспекты структурирования заключения и его роль в арбитражном судопроизводстве. Автор предложил формировать выводы эксперта-бухгалтера на основе выделенных этапов проведения судебно-бухгалтерской экспертизы затрат пригородных пассажирских компаний: планирование, экспертное исследование и заключение эксперта-бухгалтера. При этом отличительной особенностью рекомендованного заключения эксперта является наличие более обоснованной и детальной исследовательской части, что призвано обеспечивать доказуемость, объективность, независимость и ясность доказательственной базы.

Особая роль в оценке диссертации отведена приложениям, которые занимают существенное место в объеме диссертации. Они в значительной мере дают возможность существенно облегчить основной текст работы, не отвлекая внимания от основной логики исследования. Также важной положительной чертой работы является высокий уровень доказательности предложений автора, достигнутый путем разработки конкретных рабочих документов эксперта-бухгалтера и расчетами. Список использованной литературы включает 219 позиций, на которые имеются ссылки в работе.

Отмеченное позволяет сделать вывод о том, что Мотолянец М.В. проведено теоретико-методологическое исследование, завершающееся конкретными методическими разработками. Цель, поставленная в работе, выполнена и обеспечивает реальное приращение знаний и практических навыков в исследуемой области.

Научная новизна работы

Отмечая научную новизну диссертационного исследования Мотолянец М.В., представляется необходимым еще раз отметить широкий научный подход к рассмотрению судебно-бухгалтерской экспертизы как формы контроля деятельности железнодорожных пригородных пассажирских компаний для признания затрат экономически обоснованными, целесообразными и эффективными, что позволяет развивать это направление совершенствования финансово-контрольной функции в ответ на новые вызовы изменения экономических процессов в современной экономике. Это подтверждает значимость учетно-контрольных процессов в управлении и их влияние на развитие общей методологии учета, контроля и управления. Таким образом, проведенное исследование можно признать своевременным и актуальным.

В качестве отдельных положений, которые несут в себе элементы научной новизны, можно выделить следующие:

- 1) Развитие теоретико-методологических положений судебно-бухгалтерской экспертизы затрат имеет важное научное значение, определяемое высокой значимостью и необходимостью совершенствования контроля деятельности предприятий, обладающих социальной направленностью и имеющих дотации из государственных бюджетов. Оно также является стимулом совершенствования деятельности таких компаний, что позволяет рационально и эффективно контролировать государственные расходы.

2) Предложенный автором состав информационной базы для проведения судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний позволяет повысить значимость и объективность доказательственной базы в арбитражном судопроизводстве при признании затрат экономически обоснованными, целесообразными и эффективными.

3) Разработанный унифицированный классификатор собственных затрат пригородных пассажирских компаний рассматривается автором в качестве ключевого элемента методики судебно-бухгалтерской экспертизы. Его использование позволяет формировать объективные выводы по результатам проведенной экспертизы за счет большей структурности, прозрачности состава затрат проверяемой организации и, следовательно, - понятности, документальной подтвержденности и целесообразности их признания при обосновании цен на оказываемые услуги.

4) Предложенная методика судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний включает методические рекомендации по ее проведению и пакет рабочих документов эксперта-бухгалтера, применение которого обеспечивает унификацию и четкость действий эксперта, что позволяет повысить качество проводимых экспертиз.

5) Бесспорного одобрения и поддержки заслуживают предложения автора по структурированию и расширению содержания исследовательской части отчета-заключения эксперта-бухгалтера. Такая детализация доказательственной базы позволит избежать неоднозначности при толковании ответов на поставленные арбитражным судом вопросы и объективно формировать профессиональное суждение эксперта-бухгалтера.

Значимость исследования для науки (приращение научных знаний)

Анализ содержания основных выводов и рекомендаций работы позволяет считать, что диссертация содержит ряд методологических позиций, которые дают возможность сделать определенный шаг в разработке научных взглядов на развитие теоретических основ и методики судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний. Это позволяет обеспечить прозрачность и объективность информации, содержащейся в экспертных отчетах-заключениях о произведенных компанией-перевозчиком затратах, признании их обоснованными, целесообразными и эффективными, также способствует формированию объективного профессионального суждения эксперта-бухгалтера и повышению степени удовлетворения заинтересованных сторон, вовлеченных в судебный процесс.

Значение исследования для совершенствования практики

Практическая значимость диссертации состоит в разработке методики проведения судебно-бухгалтерской экспертизы затрат пригородных пассажирских компаний, включающей контрольные процедуры собственных расходов и издержек на услуги подразделений ОАО «РЖД», представляющей логическую последовательность действий и мероприятий эксперта-бухгалтера,

реализованных в предложенных к использованию формах рабочих документов по признанию произведенных затрат обоснованными, целесообразными и эффективными.

Рекомендации по использованию результатов исследования

Выводы и сформулированные предложения, разработанная методика позволяют рекомендовать их использование для широкого применения. В этой связи выводы данной работы можно направить в Счетную палату Российской Федерации, Министерство экономического развития Российской Федерации, Министерство финансов Российской Федерации и Министерство транспорта Российской Федерации.

Дискуссионные вопросы и замечания

Отмечая высокий теоретический уровень исследования и доказательность выводов автора, конкретность рекомендаций и предложений, следует обратить внимание автора на ряд позиций, которые требуют уточнения, более логичного изложения и аргументации:

1) Весьма сложным аспектом развития методики судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пассажирских перевозок является теоретическое обоснование ее концептуальных основ. Автор в определенной мере связывает процесс проведения судебно-бухгалтерской экспертизы с логикой проведения аудита и предлагает использовать МСА как логическую основу проверки (с.23-35). Следовало бы более аргументированно остановиться на возможности использования логики МСА при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы, показать специфику выделенных этапов, которые, на наш взгляд, носят абстрактный и общий характер и не учитывают процессуально-правовую специфику судебно-бухгалтерской деятельности, а также более полно раскрыть авторский подход в тексте.

2) Полностью поддерживая значимость расширения состава информационной базы по проведению судебно-бухгалтерской экспертизы затрат на оказание услуг железнодорожных пригородных пассажирских компаний необходимо раскрыть, как именно эта позиция автора должна быть реализована на практике.

3) Разработанная методика судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний завершается предоставлением в Арбитражный суд достоверного и объективного отчета-заключения. Заключение по унифицированной форме обеспечит сопоставимость данных предыдущих и последующих аналогичных экспертиз. Следовало бы разработать макет формы экспертного заключения, что можно рассматривать как пожелание для дальнейшего исследования.

4) Несколько некорректным, на наш взгляд, применение автором к экспертной бухгалтерской деятельности понятия «экспертная проверка». По нашему мнению, экспертиза и проверка относятся к различным видам финансового контроля, решают разнородные задачи, имеют несопоставимый статус и др.

Отмеченные положения носят дискуссионный характер и не влияют на оценку качества рецензируемой работы. Выделенные проблемы можно

рассматривать как перспективу дальнейшего исследования, поскольку они не меняют, а лишь углубляют выводы, сделанные автором.

Общий вывод

Диссертация Мотолянец М.В. представляет завершённую научно-квалификационную работу, в которой решена актуальная научная задача развития судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских перевозок, которая имеет важное значение в совершенствовании форм контроля рационального и эффективного расходования бюджетных средств.

Научные результаты исследования позволяют сделать вывод о реальном приращении научных знаний, совершенствовании практических методов и приемов проведения судебно-бухгалтерской экспертизы затрат железнодорожных пригородных пассажирских компаний.

Работа полностью соответствует требованиям Паспорта отраслей «Экономические науки» специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика кода специальностей ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации (раздел 3 «Аудит, контроль и ревизия», пункт 3.6. «Методология и базовые принципы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы», пункт 3.8. «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии», пункт 3.9. «Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии»).

Работа прошла широкую апробацию: основные положения и выводы работы обсуждались на международных конференциях в Болгарии - Албене; в России – Москве, Санкт-Петербурге, Саратове, Омске, Ярославле; по материалам диссертации опубликовано 15 научных работ общим объемом 5,19 п.л. (авторский объем – 5,05 п.л.), в том числе 4 статьи в журналах из Перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата наук. Объектами практической реализации исследования стали: АО «Северная ППК», АО «ППК Саратовская», АО «ППК «Черноземье».

Результаты диссертационного исследования по определению состава элементов и статей собственных затрат внедрены в практику работы АО «Северная ППК» (г. Ярославль), занимающегося пригородными пассажирскими перевозками, а также учтены при разработке методики ценообразования тарифа на пригородные пассажирские перевозки Департаментом управления бизнес-блоком «Пассажирские перевозки» ОАО «РЖД» (г. Москва). Внедрение результатов исследования подтверждено соответствующими документами.

Ряд положений работы используются в учебном процессе по программам подготовки бакалавров и магистров профиля «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Ярославского государственного университета им. П.Г. Демидова при преподавании дисциплин «Судебно-бухгалтерская экспертиза», «Контроль и ревизия», «Аудит основных видов деятельности» и в системе дополнительного профессионального образования.

Диссертация соответствует требованиям п. 9 «Положения о присуждении учёных степеней» (утв. постановлением Правительства РФ от 24

сентября 2013 № 842), предъявляемым к диссертациям на соискание учёной степени кандидата наук, а её автор - Мотолянец Марина Владимировна заслуживает присуждения учёной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Официальный оппонент,
начальник кафедры
гражданского-правовых
и экономических дисциплин,
Федерального государственного казенного
образовательного учреждения
высшего образования
«Воронежский институт
Министерства внутренних дел
Российской Федерации»,
доктор экономических наук, доцент
адрес: Россия, Воронеж, 394065,
проспект Патриотов, дом 53.
рабочий тел.: 8 (473) 200-53-73
e-mail: patzv@mail.ru
11.07.2019



Звягин Сергей Анатольевич

