

### ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

доктора экономических наук, профессора Широбокова Владимира Григорьевича на диссертационную работу Печерской Аллы Николаевны на тему «Контроль расчетов с бюджетом на основе аналитических процедур», представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки)

#### **Актуальность темы диссертационного исследования.**

В современных условиях информационного и технологического развития появляется множество причин для совершенствования контроля за расчетами с бюджетом. Анализ отчетов налоговых органов, размещенных в открытых источниках информации, позволяет сделать вывод о недостаточном внимании к контролю расчетов с бюджетом со стороны коммерческих организаций, сохранении тенденции к минимизации налоговых платежей в бюджет, отсутствию системного планирования и налогового контроля.

Коммерческие организации заинтересованы в совершенствовании методов контроля расчетов с бюджетом в связи с диверсификацией деятельности, регулированием налоговой нагрузки, повышением качества принятия управленческих решений в этой сфере.

Выработка единых методических подходов к контролю за расчетами с бюджетом со стороны налоговых органов и организаций, использование хозяйствующими субъектами унифицированных технологий, методик и аналитических процедур способствует сокращению количества налоговых споров, повышению качества контроля за расчетами с бюджетом.

Эти проблемы актуальны и требуют научного обоснования и методических разработок в области контроля расчетов с бюджетом. Таким образом, тема диссертационного исследования А.Н. Печерской является

актуальной для научного исследования и востребованной для практического применения.

Совокупность поставленных перед соискателем задач и их решение развивают теоретические и информационно-методические положения контроля расчетов с бюджетом.

Поставленные задачи в целом решены, цель исследования достигнута, а избранная тема диссертационной работы А.Н. Печерской представляет научный и практический интерес и является актуальной.

**Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.** Научные положения, выводы и рекомендации диссертационного исследования Печерской А.Н. являются обоснованными и опираются на всестороннее и комплексное рассмотрение исследуемой диссертантом проблемы, глубокое изучение источников отечественной и зарубежной литературы, посвященной вопросам организации и проведения контроля расчетов с бюджетом, исчислению и уплате налогов. Представленные в диссертации научные положения и методические рекомендации базируются на детальном анализе законодательных и нормативных актов в области аудита, бухгалтерского учета и налогообложения. Список используемых источников обширен, включает 180 наименований, в том числе на иностранном языке.

Целью исследования заявлена разработка методического обеспечения и практических рекомендаций по развитию контроля расчетов с бюджетом в организациях и налоговых органах с использованием аналитических процедур, позволяющих снизить налоговые риски и повысить достоверность финансовой и налоговой отчетности.

Диссертационная работа имеет логическую, завершенную структуру и состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

Во введении обосновывается выбор темы, ее актуальность и степень разработанности проблемы, формулируется цель исследования, дается ее конкретизация в пяти задачах, указываются предмет и объект исследования,

отражается научная новизна, теоретическая и практическая значимость. Решению поставленных в диссертации задач подчинено изложение материала в трех главах работы.

Первая глава «Теоретические положения контроля расчетов с бюджетом с использованием аналитических процедур» включает обзор научных трудов, направленный на анализ дефиниции «контроль» (с. 16-20, Приложение Д).

А.Н. Печерская отмечает, что исследуемые подходы экономистов к определению контроля дополняют друг друга, способствуют развитию и обогащению теоретико-методического положения и содержания данной категории, однако рассматриваются авторами под разным углом зрения, в первую очередь отражающим область их исследований. В работе диссертант выделяет контроль расчетов с бюджетом и дает авторскую его трактовку (с. 21), при этом он рассматривается как двухуровневая система, состоящая из внешнего и внутреннего контроля (с. 21-23). Автор выделяет общие методические позиции и различия внешнего (налогового) и внутреннего контроля, отмечая факт их взаимодействия в рамках правового поля, что интегрирует интересы и налоговых органов, и хозяйствующих субъектов с целью устранения и предупреждения нарушений ведения финансово-хозяйственной деятельности организаций, и, как следствие, обуславливает необходимость применения единообразного подхода к контролю расчетов с бюджетом (с. 27-30).

Соискателем уточнена трактовка понятия «аналитические процедуры» (с. 43), дана классификация аналитических процедур по видам рисков и этапам проведения проверки (с. 45-48). В исследовании рекомендован авторский подход к использованию аналитических процедур в рамках контроля расчетов с бюджетом (с. 49-63), отличительной особенностью которого является его нацеленность на выявление и оценку налоговых рисков, что обеспечивает единообразие и согласованность применяемых процедур как при проведении налоговых проверок, так и при внутреннем контроле.

Во второй главе «Информационно-методические аспекты контроля расчетов с бюджетом посредством аналитических процедур оценки налоговых рисков» автором проведено исследование существующих методик внутреннего контроля и нормативно-правовых документов, разрабатываемых налоговыми органами, позволяющее сделать вывод об отсутствии единообразия подходов к данной проблематике (с. 64-69).

Интерес представляет авторская методика, в которой рекомендована последовательность применения аналитических процедур и контрольных показателей-индикаторов (с. 79-91), позволяющая оценить налоговые риски и выявить проблемы управления в системе налогового планирования организации. Данная методика основана на анализе регистров налогового и бухгалтерского учета и последующей оценке первичной документации, что позволяет снизить трудозатраты при проверке и ориентировать проверяющего на проведение мероприятий, которые позволяют выявить нарушения расчетов с бюджетом.

Предложена рабочая документация (с. 92-106), способствующая систематизировать полученные результаты проверки, повысив качество ее проведения.

В третьей главе «Развитие методики контроля расчетов с бюджетом в организациях строительного комплекса» логическим завершением исследования явилась разработка классификатора налоговых рисков (с. 122-128), обоснование алгоритма использования аналитических процедур контроля расчетов с бюджетом на примере строительных организаций (с. 118-133). Успешное ведение финансово-хозяйственной деятельности организаций строительного комплекса во многом зависит от системы проверки и контроля расчетов с бюджетом на основании отраслевых особенностей деятельности и получении достоверной оперативной информации о порядке формирования доходов и расходов организации, ее финансовых результатов. Реализация каждого из этапов методики поможет понять деятельность хозяйствующего субъекта, выявить ошибки и искажения в финансовой отчетности, установить

причинно-следственные связи, принимать правильные управленческие решения.

Соискателем предложен внутрифирменный стандарт контроля расчетов с бюджетом в строительных организациях, регламентирующий порядок работы подразделений и сотрудников, ответственных за управление рисками хозяйствующего субъекта, и обеспечивающий качественное и эффективное проведение внутренней проверки (с. 133-147). Также автором разработан состав рабочих документов, позволяющие сгруппировать и систематизировать предложенные аналитические процедуры на разных этапах проверки.

В заключении сформулированы основные выводы и предложения, которые имеют научную, теоретическую и практическую значимость.

Обоснованность выводов и рекомендаций Печерской А.Н. подтверждается глубокой и всесторонней аргументацией с использованием правовой, научной и методической литературы, законодательных документов, обсуждением основных выводов диссертационного исследования на международных, всероссийских—научно-практических конференциях и публикацией результатов исследования в открытой печати.

Диссертационное исследование отличается последовательность и логичность изложения аргументов, доказательств и обоснований каждого исследовательского обобщения, практического предложения. Диссертация хорошо структурирована, данные многочисленных рисунков и таблиц наглядно иллюстрируют текстовую основу исследования.

Теоретическая значимость диссертации заключается в совершенствовании организационно-методических положений контроля расчетов с бюджетом при проведении проверок, что способствует дальнейшему развитию методологии и теории контрольного процесса, его систематизации, включая обоснование единообразного подхода к стандартизации контрольных процедур.

Практически значимыми для хозяйствующих субъектов могут быть признаны рекомендации по применению авторской методики контроля

расчетов с бюджетом. Результаты работы могут найти использование в деятельности налоговых органов, в компетенцию которых входит проведение камеральных и выездных проверок. Для бухгалтерских служб и аудиторских организаций результаты исследований могут быть полезными при обосновании оптимизации системы внутреннего контроля расчетов с бюджетом, разработки регламентов его проведения.

Подтверждением практической востребованности результатов диссертации является внедрение внутрифирменного стандарта, применение системы показателей-индикаторов в ряде организаций, что свидетельствует о ее универсальности и возможности использования при контроле за расчетами организаций с бюджетом на разных стадиях проверки.

Положения исследования могут быть востребованы в системе повышения квалификации работников, дополнительного образования, а также высшего профессионального образования.

Таким образом, заявленные положения научной новизны диссертационной работы обоснованы и соответствуют тематике, целям и задачам исследования.

**Достоверность и новизна исследования, полученных результатов, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.** Степень достоверности результатов исследования А.Н. Печерской подтверждается глубокой проработкой отечественных и зарубежных научных публикаций по теме диссертации, присутствующими в работе сведениями арбитражной практики, наличием обобщений на основе применяемых методик бухгалтерского и налогового учета, аргументированностью теоретических выводов и практических рекомендаций. Основные результаты исследования докладывались и обсуждались на международных, всероссийских научно-практических конференциях, а также изложены в 13 научных работах, в том числе в 7 статьях, опубликованных в рецензируемых научных изданиях.

Достоверность выводов и предложений по диссертационной работе подтверждается апробацией и внедрением результатов исследования в деятельности компаний ЗАО «Правовой навигатор», ЗАО «ХимкиГрупп».

Основные положения и идеи диссертации содержат элементы научной новизны, достаточно полно проработаны автором. К наиболее значимым можно отнести следующие:

1. Уточнение дефиниций «контроль расчетов с бюджетом», «аналитические процедуры» (с. 21-23, 43) и предложенную классификацию контроля расчетов с бюджетом (с. 24-27).

2. Теоретическое обоснование значимости применения единообразного подхода к рассмотрению сущности и задач контроля расчетов с бюджетом одновременно со стороны налоговых органов (внешний контроль) и хозяйствующих субъектов (внутренний контроль) (с. 27-30).

3. Аргументацию о необходимости применения аналитических процедур в целях выявления и оценки основных видов рисков (с. 49-63); разработанную классификацию аналитических процедур (с. 45-48).

4. Разработанную методику контроля расчетов с бюджетом, включающую комплексную оценку последовательности применения аналитических процедур и контрольных показателей-индикаторов налогового риска, используемых на этапах планирования, проведения и завершения проверки, с указанием источника получения информации из финансовой и налоговой отчетности (с. 79-91), что поможет сблизить интересы и налоговых органов, и организаций в части устранения и предупреждения нарушений налогового законодательства.

5. Предложенный автором состав и алгоритм аналитических процедур, позволяющий выделить зоны налогового риска в финансово-хозяйственной деятельности организаций строительного комплекса (с. 122-133).

6. Разработку внутрифирменного стандарта контроля расчетов с бюджетом в строительных организациях, состоящего из семи разделов: 1)

общие положения; 2) основные понятия; цели и задачи; 3) нормативная база; 4) формирование базы данных (сбор финансовой и нефинансовой информации) о контрагентах проверяемого субъекта; 5) методика внутреннего контроля расчетов с бюджетом в строительных организациях на стадии планирования; 6) методика внутреннего контроля расчетов с бюджетом на стадии проведения проверки по существу с использованием аналитических процедур; 7) уточнение процедур с учетом выявленных ошибок; заключение по результатам проверки (с. 133-147). Несомненным достоинством предложенного стандарта является его комплексность и универсальность, которая заключается в том, что он закрепляет единые подходы к проведению контроля расчетов с бюджетом, ориентированного на совершенствование системы управления и повышение эффективности функционирования организаций.

Основными достижениями соискателя следует признать совершенствование понятийного аппарата контроля расчетов с бюджетом, аналитических процедур; выделение функций и задач контроля расчетов с бюджетом; обоснование направлений гармонизации внутреннего и внешнего контроля; представленную методику, в которой определена последовательность применения аналитических процедур и контрольных показателей-индикаторов налогового риска, используемых на разных стадиях контроля; выявление и оценку основных видов рисков; разработку внутрифирменного стандарта контроля расчетов с бюджетом в строительных организациях и рабочих документов проверяемого лица. Можно констатировать, что заявленные положения научной новизны диссертационной работы достоверны, а результаты, полученные соискателем, соответствуют цели и задачам исследования, отражают авторский вклад в развитие теории, методики и организации контроля расчетов с бюджетом.

**Дискуссионные вопросы и замечания.** При несомненной актуальности и научной обоснованности полученных результатов

исследования, считаем необходимым высказать соискателю некоторые замечания и пожелания:

1. Соискателем разработан внутрифирменный стандарт контроля расчетов с бюджетом на примере строительных организаций, однако не был учтен тот факт, что налогоплательщики данной отрасли применяют, в том числе, и упрощенную систему налогообложения (Параграф 3.3);

2. Автором разработана методика, в которой определена последовательность применения аналитических процедур и контрольных показателей-индикаторов налогового риска, направленная на выявление и предупреждение нарушений налогового законодательства (с. 79-91). Однако, ещё более значимым для решения задач по развитию методики контроля расчетов бюджетом было бы дополнение авторской методики информационным обеспечением, что позволило бы упростить механизм ее внедрения;

3. В рамках разработки авторского подхода контроля расчетов с бюджетом с использованием аналитических процедур, представленной на с. 49-55 диссертационной работы, следовало бы представить иерархию аналитических процедур с позиции основных и второстепенных.

Между тем следует отметить, что сделанные замечания носят частный характер и не снижают теоретической и практической значимости диссертационного исследования. Соискателем проведена объемная научная и практическая работа, результаты которой подтверждены на практике.

**Заключение о соответствии диссертации и автореферата критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней.**

Диссертация Печерской А.Н. является завершенной, самостоятельной научно-квалификационной работой, имеющей научное и практическое значение для решения важной прикладной задачи в области контроля расчетов с бюджетом. Представленное исследование свидетельствует о высоком профессиональном уровне соискателя, его способности к аналитическому мышлению, научной обработке и анализу имеющихся данных, обобщению

полученных результатов. Работа надлежащим образом оформлена, написана научным языком, содержит достаточное количество иллюстрационных материалов, что подчеркивает понимание соискателем предмета и целей исследования.

Диссертационная работа по актуальности, научной новизне, полноте ее раскрытия, теоретической и практической значимости результатов исследования соответствует требованиям пп. 9-14 «Положения о присуждении ученых степеней», утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата наук, а ее автор – Печерская Алла Николаевна – заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Официальный оппонент:

доктор экономических наук, профессор,  
заведующий кафедрой бухгалтерского учета и  
аудита ФГБОУ ВО «Воронежский  
государственный аграрный университет имени  
императора Петра I»  
«12» августа 2021 г.

Владимир Григорьевич  
Широбоков

ФИО: Широбоков Владимир Григорьевич

Ученая степень: доктор экономических наук

Специальность: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Ученое звание: профессор

Место работы: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I»

Адрес: Россия, 394087, г. Воронеж, ул. Мичурина, 1

Тел.: 8 (473) 253-75-63, доб. 1377

Сайт: <http://www.vsau.ru>

E-mail: [ssn3@bk.ru](mailto:ssn3@bk.ru)

ВЕРЯЮ  
ПРОИЗВОДСТВА

Старорубцова Н.В.