

В диссертационный совет Д 75.2.046.01 при Автономной некоммерческой образовательной организации высшего образования Центросоюза Российской Федерации «Российский университет кооперации»

## ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

на диссертационную работу Стукаловой Галины Юрьевны на тему «Развитие контроля и управленческого анализа деятельности бюджетных учреждений Министерства сельского хозяйства», представленной 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.*

Бюджетные учреждения Министерства сельского хозяйства выполняют важнейшие функции по обеспечению и содействию успешному функционированию сельскохозяйственной отрасли. Особенно важной представляется их роль в последние годы, с началом политики импортозамещения, поскольку сельскохозяйственное производство, включая и растениеводство, является той отраслью, которая нуждается в дополнительном развитии. В связи с этим, задачи, поставленные перед отраслевыми бюджетными учреждениями представляются важными и требующими развития теоретического и методического обоснования и внедрения современных контрольно-аналитических разработок, обеспечивающих руководство отраслью и бюджетными учреждениями своевременной информацией для эффективного решения функций и задач по развитию сельского хозяйства в стране.

Не вызывает сомнения и тот факт, что в условиях автоматизированной информационной системы, внедренной в деятельность Министерства сельского хозяйства контрольные и аналитические методики требуют развития и совершенствования. Из материалов диссертационного исследования усматривается, что автором предлагаемые методические разработки апробированы с использованием средств автоматизации, что особенно важно для успешного развития учетно-аналитического обеспечения управления и совершенствования функций контроля за результатами работы всех субъектов Минсельхоза, включая и бюджетные учреждения.

Соискатель в качестве актуальности исследования обращает внимание на особенности финансирования бюджетных учреждений при исполнении ими государственных функций и формирование прибыли от их деятельности, что определяет задачу контроля за эффективностью деятельности и использования поступающих средств. Вполне можно согласиться с такой постановкой проблемы, включая и тот аспект, что деятельность бюджетных учреждений направлена, в первую очередь, на содействие в развитии отраслевого производства, которое находится в частной собственности, в связи с чем бюджетные организации действуют в интересах общества в целом. Проблематика оценки полезности такой деятельности для общества в теоретико-методических исследованиях освещена слабо. В этом смысле, исследование представляет интерес и является востребованным.

Таким образом, тема диссертационного исследования Стукаловой Г.Ю. является актуальным, востребованным и отражающим новый подход к оценке эффективности деятельности бюджетных учреждений для целей внутреннего контроля.

*Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации*

Автор исследования определила основной целью своей работы развитие контроля и управленческого анализа для бюджетных учреждений Министерства сельского хозяйства в направлении совершенствования оценки эффективности их деятельности. В соответствие с целью, поставлены частные задачи, логически увязанные с предметом и объектом исследования. В работе прослеживается четкая увязка исследовательских теоретических выводов с построенной методикой контроля и анализа деятельности бюджетного учреждения на примере ФГБУ «Россельхозцентр».

В первой главе исследованы общетеоретические положения и подходы к оценке деятельности субъекта, проблематики и имеющихся мировых моделей анализа эффективности деятельности. Исследование позволило сделать вполне обоснованный вывод о возможности конвергентного (комплексного) подхода к исследованию и оценке эффективности деятельности бюджетного учреждения, сочетающего раскрытие и формирование информации об эффективности в зависимости от групп интересов, функциональной особенности бюджетного учреждения и комплексного подхода к набору показателей для контроля и управленческого анализа эффективности. Углубляя исследование, соискатель обобщил теоретические аспекты контроля и экономического анализа, в результате чего

сформулированы уточняющие положения по классификации экономического анализа и даны определения управленческого анализа бюджетного учреждения и его классификация, которая в дальнейшем послужила основой для построения модели управленческого анализа деятельности бюджетного учреждения. Проведенные исследования отличаются глубиной проработки научных публикаций, аргументацией и обоснованием собственных точек зрения, положенных в базис конвергентной модели оценки результатов деятельности бюджетного учреждения, а также определения и классификации управленческого анализа бюджетных учреждений.

Во второй главе, используя конвергентный подход, а также большое количество как исследований ученых, так и нормативных документов, автор приходит к построению принципиальной модели контроля деятельности бюджетного учреждения, обосновав необходимость изучения показателей экономности, результативности в разрезе источников финансирования (бюджетных и внебюджетных) по внутренним данным бухгалтерской отчетности и полезности по данным, характеризующим экономические достижения в сельском хозяйстве регионов. Сочетание применения внутренних и внешних данных, микро и макро-экономических данных для целей внутреннего контроля деятельности бюджетного учреждения является новшеством, позволяющим регулировать деятельность бюджетного учреждения в зависимости от групп интересов: непосредственных исполнителей, которые тратят деньги, общества - для пользы которого тратятся деньги и государства, которое должно следить как за полезностью, так и за экономностью и результативностью использования выделенных бюджетным учреждениям денежных источников финансирования. В полном соответствии с сформулированной моделью контроля разработана модель управленческого анализа деятельности бюджетного учреждения, что развивает технологическую и практическую составляющую исследования.

Аналитическая модель управленческого учета основана не только на потребностях контроля и управления, но и на показателях, которые характеризуют результаты деятельности бюджетного учреждения. В третьей главе Стукаловой Г.Ю. удалось сформировать комплекс показателей, на основе модели комплексного анализа, предложенного А.Д.Шереметом для коммерческих организаций. Всесторонне проработав имеющиеся точки зрения на показатели оценки экономности, результативности, а также правовые и регламентирующие документы по контролю, бюджетному регулированию и внутренней регламентации министерств финансов и сельского хозяйства, автору удалось выработать свой подход к набору показателей для управленческого анализа деятельности бюджетного

учреждения, добавив к известным показателям, вводимые авторские комплексные двух и трех факторные показатели полезности. Это следует отметить также еще и как разработку, подтвержденную статистическими расчетами и отбором. При определении показателя полезности, глубоко изучена методика и практика государственного аудита полезности, следует отметить, что собственная авторская разработка представляет иной подход к определению этого показателя.

Вопросы определения критериев и технологические аспекты применения показателей-индикаторов эффективности на примере исследуемого бюджетного учреждения изложены в параграфе 3.3. Соискателем выбрана модель КРІ для оценки экономности, результативности и полезности деятельности бюджетного учреждения. Для этого отобраны из всего набора некоторые показатели. Они оцениваются в динамическом отражении через значения коэффициентов, отражающих рост или падение ключевого показателя. Этот принцип вполне оправдан и соискателем обоснован. Он позволяет сопоставлять несопоставимые по агротехническим, демографическим, экономическим условиям регионы с точки зрения результатов управления значениями показателей, имея в виду, что каждый показатель отражает конкретный аспект экономности, результативности и полезности. Является оправданным и обоснованным подход к выработке критериев оценки результата управления бюджетным учреждением на основе метода расстояний, когда значение достижения филиала оценивается по степени удаления от значения этого же показателя всего бюджетного учреждения. Предлагаемая методика применения коэффициентного подхода к определению критериев, также представляет интерес, поскольку позволяет стимулировать достижение необходимых значений и сторон эффективности и дестимулировать те, которые не требуют роста.

Особо следует отметить подтверждение результатов исследования аналитическими данными, размещенными в приложениях, в связи с чем, эмпирическая основа исследования, как и теоретическая, не вызывает сомнений.

Следует отметить, что результаты диссертационного исследования прошли апробацию в исследуемом бюджетном учреждении и внедрены в пяти бюджетных учреждениях Министерства сельского хозяйства. Основные итоги исследования раскрыты в публикациях и докладывались на международных и всероссийских конференциях.

Полагаем, что предлагаемые методики контроля и управленческого анализа являются универсальными и могут быть использованы в бюджетных учреждениях иных министерств РФ.

Таким образом, диссертационное исследование Стукаловой Г.Ю. научно обосновано и его выводы в достаточной степени доказаны как эмпирическими результатами, так и оценкой научных подходов и теорий к проблематике темы исследования, что отражает достоверность научно-методических результатов и их значение для развития методологии и практики контроля и управленческого анализа.

*Научная новизна положений, выводов и рекомендаций,  
сформулированных в диссертации*

В диссертации изложены положения, развивающие теорию и методику контроля и управленческого анализа для применения в бюджетных учреждениях Министерства сельского хозяйства, обеспечивающие контроль и оценку эффективности деятельности по выполнению возложенных на них задач. Необходимо отметить следующие положения, которые содержат научную новизну:

- обоснование применения трех концепций оценки эффективности для использования при разработке модели контроля и управленческого анализа бюджетного учреждения: управленческой, функциональной (социально-экономической) и комплексной, названной автором конвергентным подходом. Это позволило при оценке результатов деятельности бюджетного учреждения помимо обычных, заложенных в бюджетном кодексе, выделить показатель полезности для контроля и анализа результата функционирования бюджетного учреждения, а также привлечь в качестве информационных источников не только внутренние, но и внешние, статистические данные о развитии регионов присутствия бюджетного учреждения, выделяя оценку эффективности для трех сторон: государства, общества и бюджетного учреждения (стр. 24, 25-27, 34-36);

- уточнения классификации экономического анализа по ряду признаков и выделение из него управленческого анализа бюджетного учреждения с обоснованием определения и его востребованности для обеспечения контрольной функции управления бюджетным учреждением, а также классификация управленческого анализа бюджетного учреждения на основе конвергентного подхода к оценке эффективности (стр. 57-60);

- организационная модель контроля, отвечающая потребностям управления и оценки эффективности исполнения бюджетным учреждением государственных функций по показателям экономности, результативности и полезности с отдельным мониторингом по источникам финансирования деятельности бюджетного учреждения (стр.82-84, 93-94);

- модель управленческого анализа, базирующаяся на конвергентном подходе и его классификации для использования в модели контроля экономности, результативности и полезности, сочетающая микро- и макро-анализ (стр.118-120);

- набор показателей, характеризующих эффективность деятельности бюджетного учреждения в разрезе источников финансирования, по внутренним и по статистическим макро-данным, на основе конвергентного подхода в целях оценки результата деятельности в интересах разных пользователей – общества, государства и управления бюджетным учреждением (стр. 124-130);

- методическая разработка по организации контроля на базе КРІ для оценки деятельности бюджетного учреждения на уровне управления бюджетным учреждением и на уровне управления Министерством сельского хозяйства, в основе которой является конвергентный подход, обеспечивающий оценку экономности и результативности действий руководителей бюджетного учреждения, для контроля со стороны руководства министерства и бюджетного учреждения и комплексного показателя полезности по макро-экономическим данным регионов функционирования бюджетного учреждения, для оценки полезности для общества, используемой в контроле деятельности бюджетного учреждения на указанных уровнях управления. Элементом новизны является не только сам конвергентный подход к методике КРІ, но и методика определения критериев на основе коэффициентного подхода к показателям КРІ, метода расстояний, понижающих и повышающих коэффициентов. Это дает возможность сравнивать различные по условиям функционирования подразделения, а также оценить роль каждого подразделения в достижении общей эффективности, а также воздействие на достижение необходимых показателей через стимулирование и дестимулирование позитивных и негативных результатов деятельности (стр. 164-187).

Перечисленные аспекты исследования Стукаловой Г.Ю. развивают теоретические положения по контролю и экономическому анализу, в том числе управленческому, а также дополняют существующую методику контроля и управленческого анализа.

*Значение выводов и рекомендаций, полученных в диссертационном исследовании, для науки и практики*

Диссертация является законченной научно-квалификационной работой, отражающей результаты научных исследований по актуальной научно-

практической теме, что позволило разработать и обосновать теоретические положения контроля эффективности использования средств, выделенных и заработанных бюджетным учреждением в целях государственных функций, связанных с развитием сельскохозяйственного производства, направленных на обеспечение общественных потребностей.

Представленные результаты исследования созданы для организации внутреннего контроля деятельности бюджетного учреждения по показателям экономности, результативности, полезности для государства и общества. В связи с чем, решение задач построения работоспособных моделей контроля и управленческого анализа эффективности деятельности бюджетных учреждений имеет важное народно-хозяйственное значение, соответственно научные исследования, нашедшие применение в практике бюджетных учреждений, представляют научную и практическую ценность. Кроме того, важность исследованию придает то, что оно может быть положено в основу автоматизированной обработки данных, для автоматического контроля и оценки. Предложенные научно-методические подходы в целом носят универсальный характер и могут быть использованы любым бюджетным учреждением для разработки собственной модели КРІ.

#### *Замечания и дискуссионные вопросы диссертационного исследования*

Вне всякого сомнения, диссертационная работа Стукаловой Г.Ю. является законченным научным трудом и заслуживает положительной оценки. Однако можно отметить некоторые дискуссионные моменты и замечания:

1. Приведенные в приложениях расчеты показывают, что использовались средства вычислительной техники. Однако в работе никак не прозвучало, можно ли применить предложенную методику контроля на основе КРІ, полностью ее автоматизировав, связав с системой бухучета или иным образом?
2. В параграфе 2.2 для оценки эффективности вами применена балльная система, но вместе с тем, в качестве итоговой модели вы предлагаете модель оценки эффективности по методике КРІ. Поясните, пожалуйста, в чем причины этого?
3. Из приложений видно, что аналитические расчеты сделаны по большому количеству экономических показателей, которые применены, основываясь на комплексном подходе и в разрезе бюджетной и коммерческой деятельности. В КРІ использованы не все данные. Почему?

Указанные вопросы не снижают положительной оценки и научно-практического значения диссертационного исследования и предлагаемых моделей и методик, носят скорее уточняющий характер.

Работа написана грамотно, изложена последовательно и логично, научным языком, последовательность научных положений соответствует теме и порядку исследования, заложенным в целях и задачах исследования. Содержание автореферата публикации отражают основные положения диссертации.

Результаты исследования опубликованы в научной печати и докладывались на 3-х научных конференциях. Всего опубликовано 13 работ, в том числе 6 научных статей объемом 3,8 авторских печатных листа в рецензируемых научных изданиях из перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата наук. В них полностью отражены научные результаты исследования, составляющие научную новизну.

Разработанные модели, их элементы и методики оценки деятельности бюджетных учреждений используются в ФГБУ «Россельхозцентр», ФГБНУ «НЦЗ им. П.П. Лукьяненко», филиал ФГБУ «Госсорткомиссия» по Орловской области, ФГБНУ ФНЦ ВНИИМК, ФГБНУ ВНИИ Кукурузы Министерства сельского хозяйства РФ.

*Общий вывод о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней*

Диссертационное исследование Стукаловой Г.Ю. представляет собой целостную, завершённую научную работу, которая соответствует Паспорту научной специальности Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации по специальности 5.2.3. – Региональная и отраслевая экономика (Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика), в т.ч. пунктам: п. 11.4 – Комплексный экономический и финансовый анализ хозяйственной деятельности. Оценка эффективности деятельности экономических субъектов; п. 11.5 – Мониторинг, анализ и оценка изменений бизнеса; п. 11.7 – Методы аудита, контроля и ревизии. Классификаторы искажений в учете и аудите.

Диссертация на тему «Развитие контроля и управленческого анализа деятельности бюджетных учреждений Министерства сельского хозяйства» полностью соответствует всем требованиям, установленным п. 9-14 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября



2013 г. № 842, а ее автор Стукалова Галина Юрьевна заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика).

**Официальный оппонент:**

кандидат экономических наук (по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика), доцент, заведующий кафедрой «Бухгалтерского учета, анализа и аудита» Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Чувашский государственный аграрный университет»



Иванов Евгений Алексеевич

Дата: 18.11.2022г.

Иванов Евгений Алексеевич согласен на автоматизированную обработку персональных данных.

**Контактная информация:**

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Чувашский государственный аграрный университет»  
428000, г. Чебоксары, ул. Карла Маркса, 29  
Телефон: +7 88352621221  
E-mail : ivanoveacoop@gmail.com



DC-02-5/2  
от 25.11.2022