

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

**доктора экономических наук, профессора кафедры «Аудит» ФГБОУ ВПО
«Ростовский государственный экономический университет «РИНХ»
Богатой Ирины Николаевны на диссертацию Ложкиной Светланы
Леонидовны «Концепция формирования управленческой учетно-
аналитической системы на основе информационной платформы МСФО»,
представленную на соискание ученой степени доктора экономических
наук по специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»**

Актуальность темы исследования

Развитие рыночных отношений на современном этапе сопряжено с интенсивным поиском субъектами хозяйствования внутренних и внешних ресурсов, способных повысить конкурентоспособность предприятия в условиях турбулентности экономической ситуации, как на внешнем рынке, так и внутри государства. В этих условиях совершенствование управленческой учетно-аналитической системы, способной оперативно реагировать на внешние вызовы и влиять на структуру выпускаемой продукции, является актуальным направлением исследования.

Функция отчетности объективно приобретает большую значимость, так как информационная составляющая имеет высокую ценность для весьма широкого круга пользователей. Объективный характер данного процесса проявляется в масштабном переходе субъектов хозяйственного оборота на Международные стандарты финансовой отчетности, в связи с тем, что степень доверия потребителей к данному формату предоставляемой информации значительно выше.

Потенциал использования МСФО для целей управленческой учетно-аналитической системы детерминирован его сущностными характеристиками, обеспечивающими однозначность трактовок показателей управленческой отчетности, в связи с чем, сравнение этих данных возможно в разрезе любой аналитики.

Среди факторов, обуславливающих существующие препятствия для построения управленческого учета, анализа и аудита на информационной платформе МСФО исследователями чаще всего отмечается недостаточная

проработка теоретического и методического сопровождения данного процесса, недостаточная осведомленность менеджмента хозяйствующего субъекта относительно потребительских свойств МСФО. В связи с этим актуальность задач, сформулированных в диссертационном исследовании, не вызывает сомнений. Особое внимание хотелось бы обратить на представленное в исследовании теоретическое обоснование, методологическую и методическую проработку концепции формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО, которая способствует повышению качества информационных ресурсов, а также содействует росту эффективности использования хозяйственных средств.

Актуальность избранного автором направления научного исследования определяется его существенной значимостью для экономики и конкурентоспособности хозяйствующих субъектов.

Степень обоснованности и достоверности научных положений и рекомендаций, сформулированных в диссертации

Считаем, что поставленная в исследовании цель, состоящая в разработке концептуальных и методологических основ, научно-методических положений и практических рекомендаций по формированию управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО, достигнута. Основные положения, предлагаемые автором выводы и рекомендации, сформулированные в диссертационном исследовании, могут характеризоваться как научно-обоснованные и достоверные.

Логическая последовательность изложения материала, структура диссертации определены выбором темы, постановкой цели, методологии и методами исследования.

Исходя из цели диссертационного исследования, были сформулированы задачи, наиболее значимыми из которых являются: предложение концептуальных основ системы информационного обеспечения

управленческого учета; теоретическое обоснование необходимости использования МСФО как базовой методологической основы для формирования управленческой учетно-аналитической системы; разработка концепции формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО; предложение модели калькулирования производственной себестоимости продукции с использованием принципов МСФО; разработка механизма формирования управленческой учетной политики; предложение методики оперативного управленческого анализа расходов и технологии тактического и стратегического управленческого анализа отчетности; разработка научно-методических рекомендаций по формированию управленческой отчетности с использованием принципов международных стандартов финансовой отчетности; предложение модели трансформации бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО; определение места управленческого аудита в системе управления организацией и предложение научно-методических рекомендаций по его постановке на предприятиях в условиях адаптации к МСФО; предложение механизма оценки эффективности службы управленческого аудита.

Обоснованность и достоверность научных выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационном исследовании подтверждаются следующими положениями:

- использованием в качестве методологической основы диалектического метода, позволившего диссертанту обобщить существующие научные направления и изучить экономические явления и процессы во взаимосвязи и непрерывном развитии в анализируемой предметной области, аргументировать выводы и предложения, изложенные в работе. В оппонированной диссертации активно используются общенаучные методы исследования (анализ, синтез, системность, комплексность и др.), а также специальные приемы и процедуры (балансовое обобщение, группировка, сравнение и др.);

- логической структурой представленных доказательств рабочей гипотезы;

- широтой привлекаемых источников, представленных нормативно-правовыми актами РФ в области учета, официальными статистическими данными, результатами аналитических исследований научно-исследовательских институтов, материалами монографических исследований. Полученные выводы основаны на анализе, критической оценке и обобщении результатов исследования отечественных и зарубежных ученых по проблемам теории, методологии и практики управленческой учетно-аналитической системы, а также международных стандартов финансовой отчетности.

- публикацией основных выводов и полученных результатов, а также их обсуждением на международных, всероссийских научных и научно-практических конференциях.

- использованием отдельных положений диссертационного исследования в учебном процессе при подготовке квалифицированных кадров экономического профиля и апробацией результатов исследования в финансово-хозяйственной деятельности предприятий Брянской области.

Новизна научных положений, выводов и рекомендаций диссертационного исследования

Научный и практический интерес результатов диссертационного исследования заключается в разработке научно-методических рекомендаций, моделей и методик управленческой учетно-аналитической системы в соответствии с принципами международных стандартов финансовой отчетности, способствующих повышению качества информационных ресурсов хозяйствующего субъекта.

Наиболее существенные результаты, составляющие научную новизну, включают следующие положения:

- 1) выделены предпосылки развития управленческого учета в России, определено содержание взаимозависимых структурных элементов

управленческой учетно-аналитической системы в условиях адаптации к международным стандартам (с.15 - 41) (пп. 1.3, 1.4 паспорта специальности 08.00.12);

2) определены базовые допущения и специфические принципы управленческого учета, на основе которых предложены концептуальные основы системы его информационного обеспечения (с.41 – 50). В диссертации дано авторское определение системы информационного обеспечения управленческого учета (с. 50) (п. 1.3 паспорта специальности 08.00.12);

3) исследованы и научно обоснованы основные направления развития методологического и информационно-правового обеспечения управленческого учета, обозначены приоритетные технологии его развития (с. (с. 60-93) с учетом предложенной классификации современных методов данной системы в зависимости от решаемых управленческих задач (с. 90) (п. 1.3 паспорта специальности 08.00.12);

4) на основе системного подхода обоснована необходимость использования международных стандартов финансовой отчетности как базовой методологической основы для формирования управленческой учетно-аналитической системы (с. 94 - 99), автором сформулированы ключевые положения в пользу перехода к составлению отчетности с использованием МСФО, выделены меры государственного регулирования рассматриваемого процесса (с.100 - 115) (пп. 1.3, 1.6 паспорта специальности 08.00.12);

5) разработана концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО с выделением и конкретизацией инструментов и технологий, применяемых на каждом ее уровне (с. 133 - 150) (п. 1.6 паспорта специальности 08.00.12);

6) предложена модель калькулирования производственной себестоимости продукции, базирующаяся на концепции использования принципов МСФО. Полученные диссертантом расчетные данные и их анализ подтверждают вывод автора о целесообразности использования принципов МСФО в части распределения косвенных расходов при калькулировании

производственной себестоимости продукции (с. 151 - 184) (пп. 1.6, 1.11 паспорта специальности 08.00.12);

7) разработан механизм формирования управленческой учетной политики, направленной на подготовку информации в соответствии с требованиями МСФО (с. 185 - 196) (пп. 1.3, 1.6 паспорта специальности 08.00.12);

8) предложена методика оперативного управленческого анализа расходов, которая позволяет оперативно реагировать на появление негативных тенденций в ходе выполнения работ путем выявления ошибок первичной информации при ее вводе (с.197-208); разработана технология тактического и стратегического управленческого анализа отчетности (с.210 - 219) (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

9) выработаны научно-методические рекомендации по формированию управленческой отчетности с использованием принципов МСФО, позволяющие формализовать процесс составления управленческих отчетов путем проведения трансформационных процедур (с. 232 - 253) (пп. 1.3, 1.8 паспорта специальности 08.00.12);

10) предложена модель трансформации бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО, обеспечивающая взаимосвязь показателей управленческих отчетных форм (с.254 - 266) (пп. 1.6, 1.9 паспорта специальности 08.00.12);

11) предложены научно-методические рекомендации по постановке управленческого аудита в условиях адаптации к МСФО, позволяющие регламентировать оценку контрольных процедур, унифицировать документооборот внутреннего аудитора (с.288 - 301) (п. 3.3 паспорта специальности 08.00.12);

12) предложен механизм оценки эффективности службы управленческого аудита, содержащий качественные и количественные критерии оценки эффективности по различным видам деятельности (с. 302-316) (п. 3.3 паспорта специальности 08.00.12).

Структура и содержание диссертации

Диссертационная работа Ложкиной С.Л. состоит из введения, пяти глав, заключения и списка литературы, включающего 255 источников. Основной текст диссертации содержит 355 страниц, из них 65 рисунков, 32 таблицы и 20 приложений.

Во введении дано обоснование темы исследования, определены степень разработанности рассматриваемых вопросов, цель и задачи, раскрыты теоретико-методологическая и информационная базы диссертационного исследования, научная новизна, теоретическая и практическая значимость полученных результатов, сформулированы основные положения, выносимые на защиту.

В первой главе «Теоретические основы формирования доктрины и практики управленческого учета» исследуются этапы формирования системы управленческого учета в мировой практике, определены его сущность и элементы. Исследуется современное состояние и перспективы развития управленческого учета (с.15 – 59). Диссертант обосновывает положение о том, что периодизация развития управленческого учета в России не совпадает с общемировой тенденцией и имеет свои особенности, обусловленные формированием и становлением отечественной практики учета (с.18-26).

В диссертационной работе с позиции системного подхода определено содержание взаимосвязанных структурных элементов управленческой учетно-аналитической системы в условиях адаптации к международным стандартам финансовой отчетности (с. 32-40). Обобщение различных теоретических воззрений позволило сформулировать автору специфические принципы, наличие которых определяет особенность, позволяющую выделять основные концептуальные отличия управленческого учета от иных видов ведения учета (с. 43-47). Анализируя современные концепции и технологии управленческого учета, предложена их классификация в зависимости от решаемых управленческих задач (с. 61-90).

Во второй главе диссертационного исследования «Методология формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО» обоснованы и сформулированы положения в пользу перехода к составлению отчетности на основе МСФО для отечественных компаний (микроэкономический эффект) и для экономики России в целом (макроэкономический эффект) (с.91-99).

Научный интерес представляют выделенные способы внедрения международных стандартов и меры государственного регулирования перехода российской системы учета на МСФО (с.100-102). Обоснованной выглядит определенная автором область конвергенции принципов управленческого учета и МСФО в управленческой учетно-аналитической системе, на основе которой докторантом сделан вывод о том, что применение требований МСФО как базовой методологической основы для формирования управленческой учетно-аналитической системы не имеет серьезных препятствий и ограничений в рамках хозяйствующего субъекта (с. 125-128).

На основе проведенного анализа существующих методических разработок в диссертации сделан вывод об отсутствии единого системного подхода к интеграции управленческой учетно-аналитической системы и МСФО. Это позволило автору предложить концепцию формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО, специфика которой заключается в использовании системы быстрого закрытия периода (fast-close), позволяющей реализовать метод учета доходов и расходов «по начислению», соответствующий принципам МСФО (с.133-150).

Третья глава «Концепция формирования учетно-аналитической системы затрат в условиях адаптации к МСФО» содержит разработанные автором методические рекомендации по учету затрат и калькулированию производственной себестоимости продукции с использованием принципов МСФО, специфика которой состоит в применении показателя мощности ресурсов в качестве базы распределения косвенных расходов: «нормальная

производственная мощность» - для постоянных косвенных расходов, «фактическая производственная мощность» - для переменных косвенных расходов. Докторантом на практическом примере доказано, что выбор одной базы распределения для всех косвенных расходов приводит к снижению величины себестоимости продукции, в то время как использование предложенного подхода положительно сказывается на финансовых результатах деятельности предприятия (с.153-184).

При разработке механизма унификации учетной политики по РСБУ и МСФО исследована и проанализирована обширная база норм российского законодательства в области бухгалтерского учета и отчетности и международных стандартов. Особого внимания заслуживают предложенная автором методика формирования учетной политики в управленческой учетно-аналитической системе в соответствии с принципами МСФО (191-196), а также разработанные автором элементы организационного, технического и методического разделов управленческой учетной политики (с. 367- 376).

Мы согласны с автором, что основная цель управленческого анализа состоит в постоянном информационном обеспечении механизма контроля за рациональным использованием материально-финансовых ресурсов организации. Опираясь на значительный массив фактических показателей, оперируя современными аналитическими и статистическими методами, автор предлагает методику оперативного управленческого анализа расходов на содержание и эксплуатацию оборудования производственного предприятия, которая позволяет контролировать и выявлять ошибки первичной информации при ее вводе с целью оперативного реагирования на появление негативных тенденций (с.208-210).

В четвертой главе «Модель формирования управленческой отчетности с использованием принципов МСФО» Ложкина С.Л., обосновывает применение принципов МСФО в качестве методологической основы для формирования управленческой отчетности (с.220-231). В этой связи научный и практический интерес представляет предложенные автором этапы формирования

управленческой отчетности с использованием принципов МСФО, послужившие основой для разработки научно-методических рекомендаций по проведению трансформационных процедур с целью получения основных форм управленческих отчетов (с. 232-253).

Автор обосновывает отсутствие четкой модели, в комплексе описывающей поэтапный процесс проведения процедур составления управленческой отчетности, в связи с чем в исследовании предложена методика трансформации бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО (с. 255-256). На практическом примере докторант обосновывает жизнеспособность предложенной модели, проводит трансформацию основных форм бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО. Особого внимания заслуживает сделанный автором вывод о сопоставимости полученных отчетных форм, что позволяет проводить сквозной анализ управленческих отчетов (с. 257-266).

Пятая глава «Формирование концепции управленческого аудита хозяйствующего субъекта» содержит исследование теоретических предпосылок формирования и развития концептуальных аспектов системы управленческого аудита (с. 267-282). В диссертации автор выстраивает логическую цепочку обоснованных аргументов о необходимости постановки системы управленческого аудита, отвечающей требованиям МСФО (с. 284-285). Практический интерес представляют предложенные докторантом научно-методические рекомендации по постановке управленческого аудита, которые включают регламент оценки контрольных процедур на начальном и заключительном этапах аудита, процедуры контроля за рисками, что позволяет унифицировать документооборот внутреннего аудитора (с.288-301).

Особого внимания заслуживает предложенные автором система оценки эффективности деятельности службы управленческого аудита, которая включает качественные и количественные критерии оценки по различным

видам деятельности с выделением системы финансовых индикаторов – критериев эффективности (с.307-316).

Все вышеизложенное позволяет утверждать, что диссертационная работа является законченным самостоятельным исследованием, выполненным на достаточно высоком теоретическом уровне, включает перечисленные выше элементы научной новизны и имеет научно-практический характер.

Теоретическая и практическая значимость диссертационной работы

Обширный перечень (около 255 наименований) научных источников, данных, публикуемых в периодической печати, а также использование экономико-статистических исследований, включающих обобщение законодательных и нормативных материалов, международных стандартов финансовой отчетности, исследований ученых и творческих разработок научных коллективов, периодических изданий, посвященных теоретическим и методологическим разработкам в области формирования и развития отдельных составляющих управленческой учетно-аналитической системы позволяет сделать вывод о высокой степени разработанности проблемы и обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, содержащихся в диссертации Ложкиной С.Л.

Результаты диссертационного исследования могут рассматриваться как важный вклад в развитие теории управленческой учетно-аналитической системы. Сформулированные научные положения, выводы и рекомендации базируются на авторском исследовании, представленном в тексте диссертации.

Диссертация характеризуется внутренним единством, ярко выраженным авторским подходом и свидетельствует о личном вкладе автора в науку, отраженном, в частности в 61 научной публикации, в том числе 20 публикаций в изданиях, рекомендованных ВАК РФ.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в возможности использования экономическими субъектами разработанных научно-методических рекомендаций моделей и методик управленческого учета, анализа и аудита в соответствии с принципами международных стандартов финансовой отчетности.

Замечания и спорные моменты диссертационного исследования

Рецензируемое исследование, характеризуется тем, что автору, в целом, удалось добиться решения поставленной цели и сформулированных задач. В то же время, данное исследование заслуживает некоторых замечаний.

1. Разработанная автором методика оперативного управленческого анализа расходов на содержание и эксплуатацию оборудования производственного предприятия по нашему мнению может быть дополнена элементом, отражающим признаки точек бифуркации, позволяющих с максимальной эффективностью задействовать имеющиеся ресурсы (п.3.3).

2. В рамках предложенной автором поэтапной программы трансформации стандартного отчета о движении денежных средств в управленческий формат, по нашему мнению, целесообразно выделение пятого этапа, фиксирующего алгоритм действий уполномоченных субъектов в случае достижения отклонений по статьям отчета пороговых показателей (п.4.2).

3. Исследуя предпосылки формирования и развития системы управленческого аудита в параграфе 5.1. диссертанту следовало бы, по нашему мнению, уделить внимание информационному обеспечению контрольных процедур.

Заключение о соответствии диссертационной работы требованиям ВАК Минобрнауки России

Полученные автором результаты обладают научно-практической значимостью и свидетельствуют о высоком уровне подготовки докторанта в области теории управленческого учета, анализа и аудита. Диссертационное

исследование является завершенной научно-квалифицированной работой, в которой содержится решение важной научной проблемы – формирование управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО. Результаты исследования характеризуются новизной, являются достоверными, а выводы автора – обоснованными. Автореферат диссертации отражает содержание исследования. Публикации по теме исследования представлены в 61 научных работах общим объемом 72,41 п.л., в том числе 20 статей в изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России, отражают основные результаты работы.

Содержание диссертации соответствует Паспорту специальности ВАК 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика (экономические науки), области исследования раздела 1 «Бухгалтерский учет» пп. 1.3 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета», 1.4 «История развития методологии, теории и организации бухгалтерского учета», 1.6 «Адаптация различных систем бухгалтерского учета, их соответствие международным стандартам», 1.8 «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности», 1.9 «Трансформация национальной отчетности в соответствии с международными стандартами и стандартами других стран», 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции», 2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа», 3.3 «Методология разработки программ аудита и плана проверок», специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта научных специальностей ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации (экономические науки).

Диссертационное исследование «Концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО» по актуальности, новизне, обоснованности полученных результатов, а также теоретической и практической значимости соответствует

требованиям п. 9 «Положения о присуждении ученых степеней», предъявляемым к докторским диссертациям, а ее автор Ложкина Светлана Леонидовна, заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика».

Сведения об официальном оппоненте:

Фамилия: Богатая

Имя: Ирина

Отчество: Николаевна

Ученая степень: доктор экономических наук 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика»

Ученое звание: профессор

Место работы: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Ростовский государственный экономический университет «РИНХ»

Должность: профессор кафедры «Аудит»

Контактные адреса:

e-mail: bogaty89@rambler.ru

телефон: 8 (863) 261-38-87

почтовый адрес: 344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая,69.

Личная подпись:

И.Н. Богатая

