

## ОТЗЫВ

официального оппонента доктора экономических наук, доцента Ильичевой Елены Вячеславовны, профессора кафедры «Экономический анализ, финансы и аудит» Старооскольского технологического института имени А.А. Угарева (филиал) ФГАОУ ВПО «Национальный исследовательский технологический университет «МИСиС» на диссертационную работу 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»

### 1. Актуальность темы диссертации

Глобальные и внутрироссийские рыночные преобразования, затрагивающие информационную систему субъектов экономического оборота, не могут не отражаться на управленческой учетно-аналитической системе. Внедрение Международных стандартов финансовой отчетности содействует выявлению и устранению недостатков и несоответствий отечественной системы бухгалтерского учета по отношению к требованиям рыночной экономики. Позитивные элементы применения МСФО в учетной деятельности хозяйствующих субъектов заключаются в том, что используются единые методики учета, менеджеры обеспечиваются информацией, способной содействовать повышению эффективности управления, формируется благоприятная среда для общения акционеров и рынка, растет прозрачность компании, совершенствуется система корпоративного поведения. Наконец, МСФО способствуют улучшению делового климата в целом и росту чувства уверенности у предпринимателей.

Одним из ключевых моментов внедрения МСФО является просвещение национального предпринимательства, выполняющего базисную функцию в росте конкурентоспособности страны. В свою очередь необходимо улучшать методическое сопровождение процесса перехода на международные стандарты учета.

Развитие и усложнение горизонтальных и вертикальных связей между субъектами рыночной экономики предъявляет повышенные требования к стандартизации управленческой учетно-аналитической системы, поскольку данный процесс не только обеспечивает существенную экономию времени и средств, а также позволяет избежать субъективного отношения менеджеров к процессу подготовки управленческих отчетов. Первичный анализ показывает, что требования, предъявляемые к современной управленческой отчетности по структуре и составу идентичны качественным характеристикам, которыми должна обладать финансовая отчетность в соответствии с МСФО. Следовательно, задача гармонизации управленческого учета и МСФО может быть решена посредством единой методологии и учетной политики. В связи с этим теоретическое обоснование, конкретизация методологии и методического обеспечения концепции формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО является актуальным направлением научного исследования.

## **2. Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационном исследовании**

Обоснованность основных теоретических разработок, научных положений, выводов и рекомендаций диссертации детерминирована использованием в качестве теоретического базиса фундаментальных трудов отечественных и зарубежных авторов в области теории и практики управленческого учета, анализа и аудита и внутреннего контроля. Структура диссертационного исследования характеризуется стройностью и логичностью. Теоретические выкладки автора основываются на обширном эмпирическом материале.

Методологический аппарат исследования основан на диалектическом методе, направленном на изучение экономических процессов и явлений во взаимосвязи и непрерывном развитии. Кроме того, автором активно

использовались такие общенаучные и специальные методы как анализ, синтез, системность, комплексность, восхождение от частного к общему, а также балансовое обобщение группировка, сравнение и т.п. Эмпирический материал обрабатывался посредством методов интеграции, синергии, гармонизации и институциональности. Использование вышеназванных методов обуславливает достаточность, обоснованность и аргументированность выводов и рекомендаций, содержащихся в диссертационном исследовании.

### **3. Достоверность научных положений, выводов и рекомендаций**

Достоверность научных положений, выводов и рекомендаций, представленных в диссертационной работе, подтверждается:

- всесторонним теоретическим исследованием проблематики формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО;
- достижением автором сформулированной цели и поставленных задач диссертационного исследования;
- использованием разнообразного научно-методологического инструментария, включающего в себя как общенаучные, так и частно-научные и специальные методы познания.
- привлечением актуального нормативного материала, представленного в актах различной степени юридической силы;
- применением результатов диссертации в учебном процессе при подготовке студентов экономической специальности, а также внедрением отдельных научно-практических рекомендаций, выработанных в ходе исследования, в финансово-хозяйственную деятельность предприятий Брянской области;
- публикацией основных научно-практических результатов исследования и их обсуждением на всероссийских научных и научно-практических конференциях.

#### **4. Научная новизна результатов диссертационного исследования**

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке научно-методических рекомендаций, моделей и методик управленческого учета, анализа и аудита в соответствии с МСФО, совокупность которых можно квалифицировать как важный вклад в развитие теории управленческой учетно-аналитической системы. Основные пункты научной новизны представлены следующими разработками:

В диссертации обобщены теоретические основы формирования управленческого учета. Сделан вывод, что периодизация становления российского управленческого учета не совпадает с общемировой тенденцией, вследствие чего автором выделены предпосылки его развития в России, отражающие специфику отечественной практики учета. В исследовании определено содержание взаимозависимых структурных элементов управленческой учетно-аналитической системы в условиях адаптации к международным стандартам финансовой отчетности с целью получения качественно-новой управленческой информации (с.19-40) (пп. 1.3, 1.4 паспорта специальности 08.00.12).

В ходе исследования определены базовые допущения и специфические принципы управленческого учета, учитывающие либеральный характер и требования высокого качества, детализации и глубины предоставляемой информации, на основе которых предложены концептуальные основы системы информационного обеспечения управленческого учета (с.41-50) (п. 1.3 паспорта специальности 08.00.12).

Автором исследованы и научно обоснованы основные направления развития методологического и информационно-правового обеспечения управленческого учета, которые основаны на приоритетных учетных технологиях с выделением и структуризацией влияющих на них факторов. Предложена классификация современных методов управленческого учета в зависимости от решаемых управленческих задач (с.60-93) (п. 1.3 паспорта специальности 08.00.12).

В диссертационной работе обоснована необходимость использования международных стандартов финансовой отчетности как базовой методологической основы для формирования управленческой учетно-аналитической системы. Автором сформулированы положения в пользу перехода к составлению отчетности с использованием принципов МСФО на макро- и микроуровне с учетом выделенных мер государственного регулирования (с. 94-116) (пп. 1.3, 1.6 паспорта специальности 08.00.12).

Несомненный научный интерес представляет разработанная концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО, которая содержит поэтапный процесс постановки ее отдельных элементов с описанием организационных и методических процедур. Автором выделены и конкретизированы инструменты и технологии, применяемые на каждом уровне рассматриваемой системы (с. 134-150) (п. 1.6 паспорта специальности 08.00.12);

Автором предложена модель калькулирования производственной себестоимости продукции, в основе которой лежит принцип использования показателя мощности ресурсов в качестве базы распределения косвенных расходов. Также на практическом примере диссертантом доказано влияние выбора базы распределения косвенных расходов на прибыльность от продаж (с.153-183) (пп. 1.6, 1.11 паспорта специальности 08.00.12);

В исследовании разработан механизм формирования управленческой учетной политики, предложен формат учетной политики и конкретные рекомендации по составлению ее организационного, технического и методического разделов. Данный документ повышает степень достоверности информации и позволяет оптимизировать на разных уровнях управления процесс принятия управленческих решений (с. 190-196) (пп. 1.3, 1.6 паспорта специальности 08.00.12);

Особого внимания заслуживает предложенная методика оперативного управленческого анализа расходов, использующая статистические оценки

фактических показателей производственных ресурсов, которая позволяет оперативно реагировать на появление негативных тенденций в ходе выполнения работ путем выявления ошибок первичной информации при ее вводе. Автором разработана технология тактического и стратегического управленческого анализа отчетности, учитывающая особенности многоплановости внутреннего анализа в целях аналитической поддержки принятия управленческих решений (с. 204-219) (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

Научным потенциалом обладают выработанные в ходе исследования научно-методические рекомендации по формированию управленческой отчетности с использованием принципов МСФО, которые позволяют формализовать процесс составления управленческих отчетов, подготовка которых осуществляется с использованием трансформационных процедур (с. 220-231) (пп. 1.3, 1.8 паспорта специальности 08.00.12);

Практический интерес представляет предложенная модель трансформации бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО, обеспечивающая взаимосвязь показателей управленческих отчетных форм. Это дает возможность менеджменту организации сопоставлять полученные данные в разрезе видов деятельности и за определенный временной период с целью обоснования и принятия своевременных и оперативных управленческих решений (с.232-266) (пп. 1.6, 1.9 паспорта специальности 08.00.12);

Заслуживают внимания предложенные автором научно-методические рекомендации по постановке управленческого аудита в условиях адаптации к МСФО, позволяющие регламентировать оценку контрольных процедур, осуществлять контроль за проверяемыми в ходе аудита рисками, а также унифицировать документооборот внутреннего аудитора (с. 285-300) (п. 3.3 паспорта специальности 08.00.12);

Научно-практическую значимость представляет предложенный механизм оценки эффективности службы управленческого аудита,

содержащий качественные и количественные критерии оценки эффективности по различным видам деятельности, учитывающий стратегические цели хозяйствующего субъекта (с. 302-316) (п. 3.3 паспорта специальности 08.00.12).

### **5. Структура и содержание диссертационного исследования**

Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка используемой литературы и приложений. Структура исследования отвечает критерию стройности и убедительности. Выделим наиболее существенные результаты исследования, обладающие научно-практическим потенциалом:

Введение диссертационной работы содержит обоснование актуальности исследования, степень научной разработанности обозначенной проблемы, цель и задачи. Также в данном пункте раскрыты теоретико-методологические и информационные основы исследования, научная новизна, теоретическая и практическая значимость, сформулированы основные положения, выносимые на защиту.

В первой главе автором охарактеризованы этапы формирования системы управленческого учета в мировой практике. Отдельно выделены предпосылки развития управленческого учета в России, имеющие особенности, связанные со спецификой отечественной практики учета (плановый режим экономики и т.п.) (с.15-28).

С целью формирования единой теоретической основы для дальнейшего исследования, посредством которого осуществляется интеграция инструментов и элементов управленческого учета в целостную учетно-аналитическую систему, была разработана авторская модель управленческой учетно-аналитической системы в условиях адаптации к международным стандартам финансовой отчетности. С целью определения единства и целостности управленческой учетно-аналитической системы в исследовании рассмотрена каждая из ее подсистем в отдельности и определена их значимость (с. 32-41).

Обобщение эмпирического материала позволило автору охарактеризовать специфические принципы, наличие которых определяет особенность, позволяющую выделять основные концептуальные отличия управленческого учета от иных видов ведения учета. Обозначенные специфические принципы и базовые допущения управленческого учета, по мнению автора, могут послужить основой для формирования системы информационного обеспечения управленческого учета (с. 43-52).

В рамках исследования современного состояния и перспектив развития управленческого учета, соискателем рассмотрена динамика развития его основных технологий. В диссертации обозначены основные направления развития методологического, организационного и информационного обеспечения управленческого учета, а также предложена классификация методов управленческого учета в зависимости от решаемых управленческих задач (с.60-93).

Во второй главе автором подробно проанализирована информационная инфраструктура реализации международных стандартов финансовой отчетности в российской практике учета, в рамках которой сформулированы основные положения в пользу перехода к составлению отчетности с использованием принципов МСФО, обозначены методы внедрения международных стандартов и меры государственного регулирования перехода российской системы учета на МСФО (с.94- 103).

Научный интерес представляет определенная в исследовании область конвергенции принципов управленческого учета и МСФО в рамках управленческой учетно-аналитической системы (с. 125- 128).

Научно-практическим потенциалом обладает разработанная концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО, специфика которой заключается в поэтапном описании процессов постановки ее структурных элементов с выделением и конкретизации используемых инструментов и технологий (с. 135- 150).



Третья глава исследования посвящена актуальным разработкам по формированию модели учета затрат и калькулирования производственной себестоимости продукции с использованием принципов МСФО. Предлагая методические рекомендации по распределению постоянных и переменных косвенных расходов пропорционально показателю нормальной и фактической производственной мощности соответственно, автор на практическом примере доказывает работоспособность данной методики и делает вывод о влиянии базы распределения и выбранного метода калькулирования на финансовый результат деятельности хозяйствующего субъекта (с.151- 184).

Практическую направленность имеет разработанный механизм формирования управленческой учетной политики. Являясь элементом управленческой учетно-аналитической системы, учетная политика регламентирует порядок подготовки информации в соответствии с принципами МСФО (с.185-196). В приложениях к диссертационной работе раскрыты организационный, технический и методический разделы управленческой учетной политики (с.367-376).

Научный потенциал имеет предложенная автором методика оперативного управленческого анализа, в основе которой лежат статистические оценки фактических показателей производственных ресурсов. Данная методика базируется на обоснованной автором системе информационного обеспечения управленческого анализа и подкрепляется расчетными данными (с. 196-210).

Заслуживает внимания разработанная автором технология тактического и стратегического управленческого анализа отчетности, специфика которой состоит в оценке отчетных форм предприятия на разных этапах его жизненного цикла, а также в применении структурированных аналитических коэффициентов в зависимости от стадии развития компании (с. 217-219).

В четвертой главе автором обосновывается использование принципов МСФО в качестве методологической основы для формирования управленческой отчетности. Мы согласны с автором, что для создания информационной базы управленческой отчетности, ориентированной на международные стандарты, необходимо использовать всю учетную, плановую, финансовую и другую информацию о деятельности организации, а также требования МСФО к содержанию, форме и структуре отчетности. В диссертации выделены основные составляющие информационной базы, а также факторы, учитываемые при построении системы управленческой отчетности (с. 226-230).

Значительным практическим потенциалом обладает предложенные в исследовании научно-методические рекомендации по формированию управленческой отчетности с использованием принципов МСФО, включающие разработанные и апробированные на практическом примере трансформационные процедуры преобразования основных форм отчетности (бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств) в формат управленческих отчетов (с.237-266).

Пятая глава диссертации посвящена концепции формирования управленческого аудита, в рамках которой автор последовательно исследует теоретические предпосылки и историографию формирования и развития управленческого аудита. Всесторонний анализ эмпирических данных позволил соискателю предложить авторское определение категории «управленческий аудит», выделить его основные задачи и функции (с. 267-280).

В исследовании автор обосновывает необходимость модернизации управленческого аудита в соответствии с международными стандартами, аргументировано доказывая свою позицию. В частности, в работе представлена методика управленческого аудита, интегрирующая отдельные процедуры, присущие системе внутреннего контроля и соответствующие международным стандартам финансовой отчетности (с.282-300).

В целях оценки эффективности службы управленческого аудита, в исследовании предлагается соответствующий механизм, содержащий качественные и количественные критерии, характеризующие уровень эффективности по различным видам деятельности, учитывающий стратегические цели компании. Практический интерес представляет рекомендации по внедрению системы оценки эффективности (с.307-316).

#### **6. Теоретическая и практическая значимость результатов исследования**

Теоретическая значимость исследования состоит в предложенной автором совокупности теоретических положений управленческого учета, анализа и аудита, систему которых можно рассматривать как важный вклад в развитие теории управленческой учетно-аналитической системы. Результаты исследования способны оказать стимулирующее влияние на новые научные разработки, направленные на совершенствование управленческого учета, оперативного анализа и внутреннего аудита на российских предприятиях.

Практический потенциал исследования состоит в возможности использования предложенных автором научно-методических рекомендаций, моделей и методик управленческого учета, анализа и аудита в целях повышения качества информационного обеспечения деятельности хозяйствующих субъектов, а также степени эффективности реализации ресурсов предприятия.

#### **7. Замечания и спорные моменты диссертационной работы**

Необходимо отметить, что рецензируемое исследование, обладающее всеми признаками самостоятельной научной работы, посвященной актуальной вопросам, не лишено определенных недостатков:

1. Предложенная автором классификация методов управленческого учета в зависимости от решаемых управленческих задач (таблица 4 на стр.90) по нашему мнению для придания большей иллюстративности нуждается в конкретизации оснований разграничения управленческих задач.

2. При формировании модели калькулирования производственной себестоимости продукции автору следовало бы уделить внимание разработке отчетной формы, отражающей дифференцированный подход в распределения постоянных косвенных расходов пропорционально нормальной производственной мощности и переменных косвенных расходов – фактической производственной мощности.

3. На рисунке 63 (стр. 312) отражены этапы внедрения системы оценки эффективности деятельности службы управленческого аудита, в которых в наглядной форме не отражен механизм обратной связи, заключающийся в адекватной оценке эффективности устранения выявленных в процессе управленческого аудита замечаний к функционированию производственного механизма.

Отмеченная полемичность отдельных выводов исследования, а также указанные недостатки свидетельствуют о всестороннем и напряженном научном поиске, проведенном автором, и не позволяют снизить общую достаточно высокую оценку данного исследования.

#### **8. Заключение о соответствии диссертации критериям Положения о порядке присуждения ученых степеней**

Представленная диссертационная работа Ложкиной Светланы Леонидовны посвящена исследованию актуальных вопросов в области развития теории и методологии управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО. Научные положения диссертации соответствуют 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).

Диссертационная работа Ложкиной С.Л. имеет четкую и логичную структуру, является завершенным научным исследованием, направленным на обоснование концепции управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО, выдвинутую автором. Автореферат и научные публикации в целом отражают содержание диссертации. Результаты исследования отличаются новизной, получили достаточную апробацию. Основные положения диссертации нашли отражение в своевременно опубликованных научных работах автора общим объемом 72,41 п.л., в том числе 20 статей в изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России.

На основании вышеизложенного, считаю, что диссертационное исследование на тему «Концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО» соответствует требованиям ВАК Министерства образования и науки РФ и п.9 «Положения о порядке присуждения ученых степеней», предъявляемым к докторским диссертациям, а его автор, Ложкина Светлана Леонидовна, заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

**Сведения об официальном оппоненте:**

**Фамилия:** Ильичева

**Имя:** Елена

**Отчество:** Вячеславовна

**Ученая степень:** доктор экономических наук

**Ученое звание:** доцент

**Место работы:** Старооскольский технологический институт имени А.А.Угарева (филиал) Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Национальный исследовательский технологический университет «МИСиС»

**Должность:** профессор кафедры «Экономический анализ, финансы и аудит»

**Контактные адреса:**

e-mail: EV.ilicheva@yandex.ru

телефон: 8-910-366-90-66

почтовый адрес: 309512, Белгородская область, г. Старый Оскол, микрорайон Макаренко дом 40.

Личная подпись:

Е.В. Ильичева

17.11.2014

