

## **ОТЗЫВ**

**официального оппонента доктора экономических наук, профессора Степаненко Елены Ивановны на диссертацию Ложкиной Светланы Леонидовны на тему «Концепция управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов», представленную на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика»**

### **Актуальность темы диссертационного исследования**

Информационная система субъектов экономического оборота на современном этапе испытывает серьезное влияние глобальных и внутрироссийских рыночных преобразований, что отражается на управленческом учетно-аналитическом комплексе. Стандартизация учетных принципов содействует выявлению и устранению недостатков и несоответствий отечественной системы бухгалтерского учета по отношению к требованиям рыночной экономики. Позитивные элементы стандартизации учетных принципов в хозяйственной деятельности экономических субъектов выражаются в том, что реализуются единые методики учета, менеджеры снабжаются актуальной информацией, содействующей повышению эффективности управления, формируется благоприятная среда для общения акционеров и рынка, растет прозрачность компании, совершенствуется система корпоративного поведения. Наконец, вышеописанные процессы направлены на улучшение делового климата в целом и рост чувства уверенности у предпринимателей.

Стратегическим моментом стандартизации учетных принципов выступает просвещение национальных предпринимательских кругов, что является базовым фактором в росте конкурентоспособности российской экономики. В свою очередь необходимо улучшать методическое сопровождение процесса стандартизации учета.

Развитие и усложнение горизонтальных и вертикальных связей между субъектами рыночной экономики предъявляет повышенные требования к стандартизации управленческого учетно-аналитического комплекса,

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 международными стандартами финансовой отчетности. 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 управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов является актуальным направлением научного исследования.

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

При характеристике обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций диссертационной работы обращает на себя внимание глубокое изучение соискателем научно-практических разработок российских и зарубежных авторов, посвященных проблемам управленческого учета, анализа, аудита и внутреннего контроля; содержанию структурных компонентов управленческой учетной политики и управленческой отчетности, информационной инфраструктуры механизма стандартизации учетных принципов.

Представленное диссертационное исследование характеризуется наличием четко выраженной логической структуры. Автореферат в достаточной мере отражает основное содержание диссертации. Соискатель в своем исследовании переходит от изучения теоретических основ формирования и развития методологии управленческого учетно-аналитического комплекса на основе стандартизации учетных принципов к разработке и обоснованию механизма внедрения методических и практических рекомендаций в данной области.

В рамках исследования диссертантом реализовывались следующие методы: анализ, синтез, индукция, дедукция, сравнение, наблюдение, системность и комплексность, формализация, аналогия, исторический, логический и системный подходы, аналитические, статистические, экономико-математические методы, коэффициентный анализ.

Автором диссертационной работы было сформулировано 12 комплексных задач, определивших содержание работы (с. 7-8):

1. Выделение предпосылок развития управленческого учета в России, определение содержания элементов управленческого учетно-аналитического комплекса.

2. Предложение концептуальных основ системы информационного обеспечения управленческого учета.

3. Исследование и научное обоснование основных направлений развития методологического и информационно-правового обеспечения управленческого учета.

4. Теоретическое обоснование необходимости использования МСФО как базовой методологической основы для формирования управленческого учетно-аналитического комплекса.

5. Разработка концепции управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов.

6. Предложение модели калькулирования производственной себестоимости продукции с использованием принципов международных стандартов учета.

7. Разработка механизма формирования управленческой учетной политики.

8. Предложение методики оперативного управленческого анализа расходов и технологии тактического и стратегического управленческого анализа отчетности.

9. Разработка научно-методических рекомендаций по формированию управленческой отчетности с использованием принципов международных стандартов финансовой отчетности.

10. Предложение модели трансформации бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО.

11. Определение места управленческого аудита в системе управления организацией и предложение научно-методических рекомендаций по его постановке на промышленном предприятии.

12. Предложение механизма оценки эффективности службы управленческого аудита.

Результаты диссертационного исследования Ложкиной С.Л. опираются на положения, изложенные в трудах российских и зарубежных учёных. В качестве информационной базы использованы материалы нормативно-правового характера, статистические обзоры, научные разработки отечественных и зарубежных ученых, а также экономические показатели промышленных предприятий Брянской области и собственные расчеты автора. Содержащиеся в исследовании выводы являются достаточными, обоснованными и аргументированными.

#### **Достоверность и новизна научных положений, выводов и рекомендаций**

Достоверность научных результатов диссертационного исследования подтверждается:

- проведенным автором глубоким теоретическим исследованием проблем формирования концепции управленческого учетно-аналитического комплекса на основе стандартизации учетных принципов;
- комплексным характером используемых научных методов решения исследовательских задач;
- сопоставимостью полученных результатов целям и задачам диссертационного исследования;
- репрезентативностью эмпирического материала, привлекаемого для обоснования теоретических выводов.

Теоретическим фундаментом работы послужили результаты анализа и обобщения исследований отечественных и зарубежных экономистов по проблемам формирования структурных компонентов управленческого учетно-аналитического комплекса и процесса стандартизации финансовой отчетности в российской практике учета; результаты аналитических разработок научно-исследовательских институтов, монографические

исследования, материалы Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года.

Высокая степень достоверности положений, представленных к защите, выводов и рекомендаций, предлагаемых диссертантом, подтверждается апробацией результатов исследования на: Международной научно-практической конференции «Формирование в учетно-аналитической системе налогооблагаемых показателей при переходе на МСФО для целей финансового менеджмента и налогового администрирования предприятий АПК» (г. Орел, 2006 г.), Научно-практической конференции «Россия и Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): проблемы переходного периода» (г. Брянск, 2006 г.), IV Международной научно-практической конференции «Международные и национальные особенности прикладной экономики» (г. Пенза, 2010 г.), IX Международной научно-практической конференции «Инновационные технологии научных исследований социально-экономических процессов» (г. Пенза, 2010 г.), IV Всероссийской научно-практической конференции с международным участием «Современная торговля: теория, практика, инновации» (г. Пермь, 2011 г.), Международной научно-практической конференции «Стратегическое партнерство бизнеса и образования в рамках подготовки практико-ориентированных кадров» (г. Брянск, 2012 г.), II Международной научно-практической конференции «Управление финансами в условиях развития инновационной экономики» (г. Брянск, 2012 г.), I Международной научно-практической конференции «Учетно-аналитические системы в контуре адаптивных инноваций» (г. Брянск, 2012 г.), Международной научно-практической конференции «Наука и бизнес: синергетическая модель в контуре активизации хозяйственной деятельности в области экономики и управления» (г. Брянск, 2013 г.), Международной научно-практической конференции «Экономический рост и конкурентоспособность России: тенденции, проблемы и стратегические приоритеты» (г. Москва, 2013 г.).

Результаты проведенного исследования нашли отражение в 63 научных работах авторским объемом 79,03 п.л., из них 4 монографии, 21 статья - в периодических научных изданиях, рекомендованных ВАК для публикации основных результатов диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук.

Достоверность результатов исследования Ложкиной СЛ. позволяет сделать вывод, что представленная автором совокупность научно-методических подходов и инструментария базируется на проверяемых фактах, сформулирована с учетом опубликованных по теме исследования научных статей. Научные положения, сформулированные в ходе исследования, основаны на использовании передового опыта в области управленческого учетно-аналитического комплекса и процесса стандартизации учетных принципов.

### **Новизна научных положений, выводов и рекомендаций**

Научно-практическое значение проведенного исследования Ложкиной СЛ. заключается в разработке теоретических и научно-методических положений концепции управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов, результирующим итогом чего выступает повышение качества информации для управленческих целей.

Наиболее существенные результаты, составляющие научную новизну, представляют собой следующие положения проведенного исследования:

Соискателем сделано обобщение теоретических основ формирования доктрины и практики управленческого учета, выделение предпосылок его развития в России, имеющих социально-экономическую, теоретическую, технологическую и интеграционно-глобализационную направленность (с.20-28); определено содержание структурных элементов управленческого учетно-аналитического комплекса на основе стандартизации учетных принципов (с. 33-41).

В диссертации автор исследовал перспективы развития управленческого учета и его технологий, выделил факторы, оказывающие на них непосредственное влияние (с.61-89), предложил авторский подход к систематизации методов управленческого учета в зависимости от решаемых управленческих задач (с. 90-91), выделил основные направления развития методологического и информационно-правового обеспечения управленческого учета (с.92-94).

В рамках диссертационного исследования были предложены концептуальные положения в пользу перехода к составлению отчетности с

использованием принципов международных стандартов финансовой отчетности с выделением мер государственного регулирования перехода российской системы учета на МСФО (с. 101-117).

Особого внимания заслуживает разработанная автором концепция управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов, специфика которого состоит в описании поэтапного процесса постановки отдельных элементов обозначенной системы с выделением и конкретизацией инструментов и технологий, используемых на каждом ее уровне (с. 138-151).

Научной новизной и практической значимостью обладает разработанная и апробированная на конкретном примере модель калькулирования производственной себестоимости продукции с использованием принципов международных стандартов финансовой отчетности, содержащая методические рекомендации по использованию в качестве базы распределения косвенных расходов показателя измерителя мощности ресурсов, а именно: для постоянных косвенных расходов используется нормальная производственная мощность, для переменных косвенных расходов - фактическая производственная мощность (с. 154-185).

Научно-практическим потенциалом обладают выработанные методические рекомендации по формированию управленческой отчетности с использованием принципов международных стандартов финансовой отчетности, которые позволяют структурировать информационную базу, формализовать процесс составления управленческих отчетов, ориентированных на требования международных стандартов путем проведения трансформационных процедур. Модель трансформации, предложенная автором, делает возможным обеспечение взаимосвязи показателей управленческих отчетов и позволяет менеджменту предприятия проводить сопоставление полученных значений в разрезе видов деятельности и за определенный промежуток времени для обоснования и принятия своевременных и оперативных управленческих решений (с. 221-266).

Несомненный интерес представляют предложенные автором научно-методические рекомендации по постановке управленческого аудита в рамках хозяйствующего субъекта в условиях адаптации к МСФО, создающие условия для регламентации оценки контрольных процедур, осуществления

контроля за проверяемыми в ходе аудита рисками, а также унификации документооборота внутреннего аудитора. Обращает на себя внимание представленный автором механизм оценки эффективности службы управленческого аудита, сущностной характеристикой которого выступают качественные и количественные критерии оценки эффективности в рамках различных видов деятельности с учетом стратегических целей предприятий (с. 268-301).

Научно-практические результаты, полученные диссертантом позволили активно применять выработанные в ходе исследования методики и рекомендации в учебном процессе при подготовке специалистов, бакалавров и магистров экономического профиля, а также использовать в практической деятельности отдельных промышленных предприятий Брянской области.

### **Оценка содержания диссертации, ее завершенность**

В первой главе диссертации автор исследует этапы формирования системы управленческого учета в отечественной и мировой практике, определяет его сущность и элементы, а также анализирует современное состояние и перспективы развития управленческого учета.

Автор подверг всестороннему изучению предпосылки и условия возникновения управленческого учета. В ходе исследования автор выделяет предпосылки развития отечественного управленческого учета, связанные со спецификой российской учетной системы (с. 18-23). Докторантом обосновано, что развитие и применение управленческого учета в России имеет свои особенности, связанные, прежде всего, с плановым устройством экономики, выделены существенные недостатки такого режима работы (с. 25-28).

В диссертации определены структурные компоненты управленческого учетно-аналитического комплекса, которому присущи определенные свойства, элементы. Обозначенная система призвана решать поставленные перед ней задачи, отвечающие критериям оперативности и стратегической направленности, содействующие повышению конкурентоспособности предприятия (с.33-41).

В ходе диссертационного исследования диссертант рассматривает



управленческий учет как связующее звено между учетным процессом и процессом принятия управленческих решений, что позволяет использовать данное положение в качестве основы для выбора основополагающего набора принципов и допущений управленческого учета (с.44-48). Автор уточняет, что обозначенные специфические принципы и базовые допущения предполагают специфику либерального характера и требований высокого качества, отвечают признакам детализации и глубины предоставляемой информации и допустимы к использованию в качестве фундамента формирования системы информационного обеспечения управленческого учета (с. 50-53).

С учетом комплексного анализа современного состояния и перспектив развития управленческого учета, корректирующей роли динамичных рыночных отношений, оказывающих существенное влияние на развитие существующих учетных систем, автору удалось предложить перспективные направления развития методологического, организационно-правового и информационного обеспечения управленческого учета в России (с.61-94).

Во второй главе исследования рассмотрена методология формирования управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов (с.95-151).

В ходе исследования автором сформулированы положения в пользу перехода к составлению отчетности на основе МСФО с выделением микроэкономического эффекта (для отечественных компаний) и в макроэкономическом масштабе (для экономики России в целом). Также определены методы внедрения международных стандартов и меры государственного регулирования перехода российской системы учета на международный формат (с. 101-103).

Научный интерес представляет предложенная в исследовании конвергенция принципов управленческого учета и МСФО в рамках управленческого учетно-аналитического комплекса (с. 126-128).

Заслуживает внимания предложенная автором концепция управленческого учетно-аналитического комплекса на основе стандартизации учетных принципов, состоящая из ряда последовательных этапов (с. 138-151).

В третьей главе диссертационного исследования освещается содержание концепцию учетно-аналитической системы затрат в условиях адаптации к МСФО. В диссертационном исследовании предложена модель учета затрат и калькулирования производственной себестоимости продукции с использованием принципов международных стандартов, особенностью которой выступает методика распределения косвенных расходов при калькулировании себестоимости производственной продукции, базирующейся на использовании стандарта МСФО 2 «Запасы» (с. 154-166). Обоснованность вывода о целесообразности применения принципов МСФО при расчете себестоимости продукции подтверждает сравнительный анализ произведенных автором расчетов.

Автору аргументирует позицию, подтверждающую целесообразность разработки механизма формирования управленческой учетной политики, направленной на подготовку информации в соответствии с требованиями МСФО (с. 186-197).

Соискателем обосновывается методика оперативного управленческого анализа расходов на содержание и эксплуатацию оборудования промышленного предприятия, основывающуюся на статистической оценке фактических показателей производственных ресурсов (с. 198-209). Заслуживает одобрения вывод автора о содержании ключевой идеи управления расходами предприятия (на примере расходов на содержание и эксплуатацию оборудования), состоящей в оперативной обработке информации (за ограниченный период времени) по осуществлению фактических расходов за несколькими видами производственного оборудования.

Четвертая глава исследования посвящена построению модели формирования управленческой отчетности на основе стандартизации учетных принципов.

Соискатель подробно исследовал развитие принципов составления отчетности по российским и международным стандартам (с.222-225) для целей формирования управленческой отчетности с использованием принципов МСФО. В диссертационном исследовании автором предложены основные формы управленческих отчетов, полученные в результате проведения трансформационных процедур (с.241-267). Соискатель

аргументирует позицию, в соответствии с которой среди основных ожиданий в результате формирования и внедрения системы управленческой отчетности видное место занимают следующие: возможность получения контроля над расходами и выплатами, поскольку в расходной части многих отечественных компаний высока доля неконтролируемых расходов; потенциал достижения четкости при распределении накладных и общефирменных расходов; рост оперативности и полноты предоставления информации сотрудникам и руководству; приобретение возможности структурирования и получения данных в различных срезах.

В пятой главе диссертационного исследования представлена авторская концепция управленческого аудита промышленного предприятия, содержащая научно-методические рекомендации по постановке управленческого аудита в условиях адаптации к МСФО, ориентированные на регламентацию оценки контрольных процедур, на осуществление контроля за проверяемыми в ходе аудита рисками, а также на унификацию документооборота внутреннего аудитора (с. 289-302).

Соискатель разработал механизм оценки эффективности службы управленческого аудита, фундаментом которого выступают качественные и количественные критерии оценки эффективности по различным видам деятельности (с.303-317). Реализация данного алгоритма в деятельности предприятия предоставит возможности определения соответствия выполняемых СУА задач поставленным стратегическим целям компании; уточнения эффективности деятельности службы управленческого аудита при решении отдельных задач; оценки степени оптимизации деятельности СУА с другими службами организации; определения порядка взаимодействия данной службы с менеджментом организации с целью принятия управленческих решений; разработки системы мотивации сотрудников СУА, ориентированной на достижение поставленных целей отдельными работниками

Диссертация включает в себя значительное количество обзорно - аналитического и иллюстративного материала в виде 32 таблиц, 65 рисунков и 20 приложений, позволяющих получить системное представление относительно описываемых подходов, содействующих наглядности и аргументации представленных предложений и рекомендаций.

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

В целом следует подчеркнуть, что диссертационная работа Ложкиной СЛ. является комплексным, завершенным, самостоятельным исследованием, тем не менее, заслуживающим отдельных замечаний:

1. Таблицу 4 на стр. 90 диссертационного исследования, содержащую классификацию методов управленческого учета в зависимости от решаемых управленческих задач, по нашему мнению необходимо дополнить элементом, характеризующим основания разграничения обозначенных задач.

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

3. Предложенная методика оперативного управленческого анализа расходов на содержание и эксплуатацию оборудования производственного предприятия (п.3.3) нуждается в дополнении посредством конкретизации отчетных форм, содержащих результаты оперативного управленческого анализа расходов.

Указанные недостатки не снижают научную и практическую значимость диссертационного исследования. Диссертация содержит эмпирический материал, подтверждающий ее основные положения. Автореферат соответствует содержанию диссертационной работы. Представленные в автореферате публикации подтверждают основные результаты и позволяют судить о степени полноты и законченности работы в соответствии с поставленными автором целями и задачами.

### **Заключение о соответствии диссертационной работы установленным критериям**

Рецензируемое диссертационное исследование Ложкиной СЛ. является самостоятельной научно-квалификационной работой, содержащей теоретико-методологические положения, совокупность которых можно охарактеризовать как важный вклад в развитие теории управленческого

учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов. Достигнутые автором результаты исследования отвечают критериям научной новизны, имеют теоретическую и практическую значимость, являются авторским вкладом и получены диссертантом лично в процессе выполнения исследования. По своей структуре, диссертационное исследование соответствует цели и поставленным задачам и иллюстрирует ее основной замысел. Диссертация отражает личный вклад автора. Автореферат и публикации соответствуют основному содержанию и включают результаты исследования. Характер и полнота изложения материалов диссертации в работах, опубликованных диссертантом и выполнение требований к публикации основных научных результатов диссертации, соответствуют пунктам 11 и 13 Положения о присуждении ученых степеней. Работа характеризуется соблюдением требований п. 14 Положения о присуждении ученых степеней по использованию в диссертации результатов научных работ, выполненных соискателем как лично, так и в соавторстве.

Диссертация выполнена в соответствии с Паспортом специальности ВАК 08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика (экономические науки), 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», 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 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).

Диссертация Ложкиной СЛ. на тему: «Концепция управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов» соответствует требованиям ВАК Министерства образования и науки РФ и 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: Степаненко

Имя: Елена

Отчество: Ивановна

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

Ученое звание: профессор

Место работы: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный аграрный заочный университет»

Должность: профессор кафедры «Бухгалтерский учет, финансы и аудит»

Контактные адреса:

e-mail: [stepanenkoel5455@yandex.ru](mailto:stepanenkoel5455@yandex.ru)

телефон: 8(905)797-83-05

почтовый адрес: 143900, Московская обл., г. Балашиха, ул. Ю. Фучика, д. 1

Личная подпись:

Подпись заверяю: Степаненко  
Начальник отдела административной работы  
ФГБОУ ВО РГАУ  
Кованцев Ю. И.  
143907, МО, г. Балашиха  
ул. Ш. Энтузистов, дом 50, Тел.: 521-24-64  
143900, МО, г. Балашиха,  
ул. Ю. Фучика, дом 1, тел.: 521-24-64

\_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г