

УТВЕРЖДАЮ
Проректор по научной работе
ФГБОУ ВПО «Юго-Западный
государственный университет»
Д.т.н., профессор
А.В. Киричек



2014 г.

ОТЗЫВ
ведущей организации
на диссертацию Ложкиной Светланы Леонидовны
на тему: «Концепция формирования управленческой учетно-
аналитической системы на основе информационной платформы
МСФО», представленную на соискание ученой степени
доктора экономических наук по специальностям
08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы диссертационного исследования

Представленное исследование Ложкиной С.Л. затрагивает достаточно значимое направление современного научного поиска в сфере совершенствования управленческой учетно-аналитической системы хозяйствующих субъектов в условиях обострения конкуренции на внутренних и внешних рынках. Волатильность характеристик спроса и турбулентность во взаимоотношениях с партнерами предъявляет определенные требования к сущностным характеристикам управленческой информации. Глобализационные процессы, характерные для современной экономики, обуславливают существенное повышение значения информационной составляющей в управленческой учетно-аналитической системе, позволяющей повысить качество корректировочных управленческих решений.

Повышение значения ориентации бизнеса на рынок капитала привело к существенному изменению функции управленческой отчетности, в которой

на первое место вышла информационная составляющая отчетов для пользователей различных категорий. Большинство принципов МСФО можно перенести на управленческую отчетность, однако международные стандарты следует воспринимать только как платформу, так как особенности МСФО накладывают некоторые ограничения на их использование для целей управленческого учета, что подробно освещено в работе Ложкиной С.Л. Для обеспечения системного взаимодействия управленческих отчетных форм автор серьезное внимание уделяет трансформационным процедурам, позволяющим преобразовать стандартные отчеты в управленческий формат.

МСФО могут быть последовательно реализованы при создании в рамках хозяйствующего субъекта работоспособного механизма управленческого аудита, призванного обеспечить формирование достаточно эффективной контрольной среды, а также способствующего оптимизации процесса управления, повышению роли управленческого учета в системе информационного обеспечения хозяйствующего субъекта. Это является особенно актуальным для современного развития рыночных отношений, когда перед предприятиями стоит сложная задача оптимизировать использование производственных ресурсов, формировать гибкую систему принятия управленческих решений.

Сформулированная автором цель разработки концептуальных и методологических основ, научно-методических положений и практических рекомендаций по формированию управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО определила актуальность поставленных в исследовании задач.

Вышеназванные положения свидетельствуют об актуальности темы диссертационного исследования Ложкиной С.Л., посвященной значимой научной проблеме, связанной с разработкой специального методического обеспечения, включающего в себя новые методы и инструменты, решение которой позволит существенно повысить конкурентоспособность хозяйствующего субъекта.

Основное содержание и проблемы, сформулированные автором в рамках диссертационного исследования

Представленная работа Ложкиной С.Л. характеризуется наличием четкой и логической структуры. Цель диссертации состоит в обосновании концепции формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО.

Для достижения поставленной цели автором определен объект исследования, в качестве которого избраны процессы финансово-хозяйственной деятельности организаций, составляющих информационную основу принятия управленческих решений. Диссертационная работа состоит из введения, пяти глав, заключения, списка литературы и приложений.

В первой главе автор сосредоточился на всестороннем изучении современной доктрины и практики управленческого учета в мировом и отечественном экономическом пространстве. Автор, исследуя подходы различных научных школ, выделил предпосылки развития управленческого учета в России, дифференцировав их на социально-экономические, теоретические, технологические и обусловленные интеграционно-глобализационными процессами (с. 17-27). С целью обеспечения методологического единства работы, автором сформулированы элементы управленческой учетно-аналитической системы в условиях адаптации к МСФО. При этом вышеназванные элементы органично увязаны с процедурами и решаемыми задачами в системе реализации интегрированного информационного комплекса – управленческой учетно-аналитической системы (с. 32-40).

В пункте 1.2 диссертации автор, рассматривая управленческий учет как базовый элемент управленческой учетно-аналитической системы и определяя его как основное связующее звено между учетным процессом и процессом принятия управленческих решений, обосновывает связь базовых допущений и специфических принципов управленческого учета (с. 41-47).

Это сделало возможным сформулировать концептуальные основы системы информационного обеспечения управленческого учета.

Важное методологическое значение имеет пункт 1.3 (с. 60-93), в котором рассмотрена динамика развития основных технологий управленческого учета, выделены влияющие на них факторы, предложена авторская систематизация методов управленческого учета в зависимости от решаемых управленческих задач, что послужило основой для конкретизации направлений развития методологического, организационно-правового и информационного обеспечения управления в России.

Отличительной особенностью рассматриваемых разделов является всесторонний анализ актуальных подходов и теорий развития управленческого учета в целом и отдельных его элементов, комплексное их сравнение с целью выявления сходств и различий, что дает автору необходимый фундамент для формулировки основных положений собственной концепции формирования управленческой учетно-аналитической системы. Докторант активно использует схематическое отражение фундаментальных тезисов - динамики, структуры и взаимосвязей элементов учетно-аналитической системы, что способствует более наглядному представлению сформулированных автором положений.

Автор конкретизирует основные положения в пользу перехода к составлению отчетности на основе МСФО, выделяет микроэкономический и макроэкономический эффект (с. 100). Для этого соискателем сформулированы методы внедрения международных стандартов и меры государственного регулирования перехода российской системы учета на МСФО (с. 101-104). Не обошел автор и такой дискуссионный вопрос как возможные препятствия для сближения российских стандартов и МСФО (с. 112), что коррелирует с обозначенными в диссертации задачами, от решения которых зависит успешное внедрение МСФО в российскую практику учета.

В пунктах 2.2 и 2.3. автор рассматривает преимущества ведения управленческого учета с использованием международных стандартов:

применение механизма дисконтирования для отражения долгосрочных статей, амортизация нематериальных активов и основных средств в соответствии с концепцией экономической выгоды, принцип приоритета содержания над формой (с. 117-120). Особое значение имеет выделенная автором конвергенция принципов управленческого учета и МСФО в управленческой учетно-аналитической системе, которая доказывает, 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. 125-130). В этой главе особо важно отметить детальную характеристику стандартов МСФО, которые могут быть полезными для определения правил ведения управленческого учета (с. 359-360). Научно-практическую значимость имеет разработанная автором концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО, особенность которой состоит в разработанном алгоритме постановки отдельных элементов данной системы с выделением и конкретизацией инструментов и технологий, используемых на каждом ее уровне (с. 137-150).

Третья глава работы (с. 151-219) характеризуется выраженным авторским подходом в достижении поставленной цели. Ее задачей является обоснование концепции формирования учетно-аналитической системы затрат в условиях адаптации к МСФО. Ложкина С.Л. справедливо отмечает, что задачи учета затрат и калькулирования себестоимости продукции лежат в плоскости управленческой учетно-аналитической системы, которая, в свою очередь, обусловлена потребностями внешней бизнес-среды. В этой связи предлагается модель калькулирования производственной себестоимости продукции, которая основана на концепции использования принципов МСФО в процессе дифференциации расходов, заключающейся в выборе в качестве базы распределения косвенных расходов показателя производственной мощности ресурсов (с. 153-165). При этом большое

внимание уделено расчетному компоненту. Автор сравнивает производственную себестоимость продукции, рассчитанную следующими методами: полного калькулирования (с. 173-174), в соответствии с МСФО 2 «Запасы» (с. 175- 176), методом «директ-костинг» (с. 177-178), ABC-методом (с. 179-181) и вырабатывает наиболее приемлемый метод ккалькулирования, положительно отражающийся на финансовом результате хозяйствующего субъекта (с. 182-184).

Диссертант увязывает калькулирование себестоимости продукции с процессом формирования управленческой учетной политики, детально характеризуя ее структурные элементы в части учета затрат. В пункте 3.2 практически представлен механизм формирования управленческой учетной политики, направленный на подготовку информации в соответствии с требованиями МСФО (с. 185-196).

Важное практическое значение имеет п.3.3, в котором представлена методика управленческого анализа расходов, использующая статистические оценки фактических показателей производственных ресурсов. Этот раздел содержит конкретные расчетные данные в разрезе отдельных видов производственного оборудования (с. 198-208). В предложенной технологии тактического и стратегического управленческого анализа автором выделена трансформация коэффициентов управленческого анализа на разных стадиях развития компании (с. 209-219).

Четвертая глава исследования отличается большим количеством новых разработок в области формирования управленческих отчетных форм, при заполнении которых автор активно использует трансформационные процедуры по преобразованию традиционных форм бухгалтерской отчетности в управленческий формат (с. 220- 254). В работе показано влияние принципов МСФО на структуру управленческого баланса по видам деятельности, управленческого отчета о прибыли и убытках. В этом разделе есть ряд интересных предложений по формированию управленческого отчета о движении денежных средств, содержащего данные об отклонениях

плановых выплат и поступлений от фактических, оформленных с помощью «цветового» выделения показателей эффективности.

Завершается глава подробным описанием проведения трансформационных процедур по преобразованию отчетности в управленческий формат. Практический потенциал имеет выделенная автором взаимосвязь отдельных показателей баланса по видам деятельности с другими управленческими отчетами (с. 259-261).

Заключительная глава содержит ряд методических рекомендаций по формированию концепции управленческого аудита. В ней предложена методика управленческого аудита в условиях адаптации к МСФО, интегрирующая отдельные процедуры, присущие системе внутреннего контроля и соответствующие международным стандартам финансовой отчетности (с. 282-301). Особого внимания заслуживает предложенный автором в пункте 5.3 механизм оценки эффективности службы управленческого аудита, содержащий качественные и количественные критерии оценки.

Все вопросы изложены в корректной форме с использованием материалов базовых работ по управленческому учету, анализу и аудиту. Сформулированные автором рекомендации подтверждаются технико-экономическим обоснованием и собственными расчетами.

Основные выводы исследования подверглись масштабной апробации – обсуждены на международных и всероссийских конференциях, опубликованы в 61 научной работе, авторским объемом 72,41 п.л., в т.ч. в 20 статьях в научных изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации.

Результаты исследования нашли научно-методическое отражение и практическое применение в финансово-хозяйственной деятельности предприятий Брянской области.

При проведении исследования автором использован широкий круг нормативных источников и научных работ (список источников содержит 255

наименований). Работа содержит 20 приложений, которые включают детальные методические материалы и расчетные данные по аналитической обработке данных управленческой учетно-аналитической системы, что подтверждает глубину и обоснованность выводов и рекомендаций, приведенных в диссертации.

Автореферат и опубликованные работы полностью отражают основные положения научной новизны и практической значимости исследования.

Основные положения исследования, содержание научную новизну и имеющие практическую значимость

1. В исследовании автором обобщены теоретические основы формирования управленческого учета, выделены предпосылки его развития в России, отражающие специфику отечественной практики учета. Автором конкретизируется ориентация российского учета на международные стандарты финансовой отчетности. В этой связи диссертант определяет и детально характеризует содержание взаимозависимых структурных элементов управленческой учетно-аналитической системы в условиях адаптации к МСФО. Результирующим итогом рассматриваемой системы является информация, которая обладает качественно-новыми характеристика для принятия управленческих решений.

2. Автор определяет управленческий учет, как базовый элемент управленческой учетно-аналитической системы, генерирующий потоки информации для анализа деятельности хозяйствующего субъекта. Диссертантом исследованы и определены базовые допущения и специфические принципы управленческого учета, учитывающие либеральный характер и требования высокого качества, детализации и глубины предоставляемой информации. Обозначенные критерии послужили основой для выделения концептуальных основ системы информационного обеспечения управленческого учета. Также Ложкиной С.Л. уточнены существенные характеристики категории «управленческий учет».

3. Исследуя развитие современных технологий управленческого учета, автором выделены наиболее приоритетные из них, а также обозначены факторы, оказывающие влияние на их выбор. Детальный анализ потребительских качеств методов управленческого учета позволили диссертанту предложить их классификацию в зависимости от решаемых управленческих задач. Анализируя современное состояние управленческого учета, автором выделены направления развития организационно-правового, информационного и методологического его обеспечения.

4. В диссертации сформулированы положения в пользу перехода к составлению отчетности с использованием принципов МСФО на макро- и микроуровне, включающие меры государственного регулирования, стимулирующие внедрение МСФО в российскую систему учета. Обозначенные положения послужили фундаментом для обоснования необходимости использования международных стандартов финансовой отчетности как базовой методологической основы для формирования управленческой учетно-аналитической системы.

5. Бесспорный интерес представляет разработанная автором концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО. В рамках предложенного алгоритма в работе представлен поэтапный процесс постановки отдельных элементов рассматриваемой системы с описанием организационных и методических процедур, выделены и конкретизированы инструменты и технологии, применяемые на каждом уровне системы.

6. Предлагаемая автором модель калькулирования производственной себестоимости продукции, базирующаяся на концепции использования принципов МСФО, обладает высокой степенью практической значимости. Это подтверждается наличием в ней методических рекомендаций по распределению косвенных расходов, при дифференциации которых в процессе калькулирования используется показатель производственной мощности, что соответствует положениям МСФО 2 «Запасы». На

практической примере автором доказано влияние выбора базы распределения косвенных расходов на прибыльность от продаж.

7. Самостоятельный интерес представляют предложения автора по формированию управленческой учетной политики, направленной на подготовку информации в соответствии с требованиями МСФО. Практическую значимость имеет конкретизация отдельных положений учетной политики, выраженная в детальной характеристике организационного, технического и методического ее разделов, отражающих процедуры сближения управленческого учета и МСФО.

8. Бесспорно, к положениям научной новизны можно отнести методику оперативного управленческого анализа расходов. В основу предложенной методики положено использование статистических оценок фактических показателей производственных ресурсов, что позволяет оперативно реагировать на появление негативных тенденций в ходе выполнения работ путем выявления ошибок первичной информации при ее вводе. Самостоятельную значимость имеет предложенная автором технология тактического и стратегического управленческого анализа отчетности, предполагающая проведение аналитических процедур на разных стадиях жизненного цикла компании.

9. Несомненную практическую значимость имеют предложенные автором научно-методические рекомендации по формированию управленческой отчетности с использованием принципов МСФО, позволяющие структурировать информационную базу, формализовать процесс составления управленческих отчетов, ориентированных на требования международных стандартов путем проведения трансформационных процедур. В работе даны конкретные предложения по технологии преобразования стандартных отчетных форм в формат управленческих отчетов (управленческий баланс по видам деятельности, управленческий отчет о прибыли и убытках, отчет о движении денежных средств).

10. Заслуживает внимания предложенная в работе модель трансформации бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО. На практическом примере автором доказана взаимосвязь показателей управленческих отчетных форм, позволяющая менеджменту организации сопоставлять полученные данные в разрезе видов деятельности и за определенный временной период с целью обоснования и принятия своевременных и оперативных управленческих решений. Особый интерес представляют предложения автора по формированию управленческого отчета о движении денежных средств, содержащего данные об отклонениях плановых выплат от фактических. Использование «цветового» выделения показателей эффективности позволяет наглядно определить степень отклонения фактических значений от плановых.

11. К положениям научной новизны можно отнести 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. В работе достаточно подробно описан механизм осуществления контрольных процедур, даны рекомендации по форме и составлению основных отчетных форм, позволяющие унифицировать документооборот внутреннего аудитора.

12. Самостоятельное значение имеет предложенный в работе механизм оценки эффективности службы управленческого аудита, содержащий качественные и количественные критерии оценки эффективности по различным видам деятельности. Обозначенная процедура позволяет учитывать стратегические задачи, стоящие перед компанией.

Изучение содержания и выводов диссертационной работы, практических рекомендаций по формированию методик управленческого учета, анализа, аудита позволяет заключить, что диссертация Ложкиной С.Л. представляет законченную работу, в которой в равной степени представлены

теоретические положения развития отдельных элементов управленческой учетно-аналитической системы, методологии и методики постановки учетно-аналитических процессов в условиях адаптации к международным стандартам финансовой отчетности.

Дискуссионные положения и замечания, отмеченные ведущей организацией

Позитивно оценивая основные положения, выводы и рекомендации автора, необходимо обратить внимание на ряд положений, нуждающихся в уточнении и дополнительной аргументации.

1. В диссертации в п.2.1 представлены препятствия для сближения российских стандартов и МСФО. Автор выделил две основополагающие группы: правовые и психологические. Считаем возможным дополнить их такой классификационной группой как структурные препятствия (отсутствие подготовленных квалифицированных кадров, а также неразвитость механизмов саморегуляции профессиональных сообществ в области бухгалтерского учета и аудита).

2. В исследовании (на стр. 116) автор обозначает ряд базовых задач, от решения которых будет зависеть успешное внедрение МСФО в российскую практику учета. Представляется обоснованным внесение в перечень задач программы мер стимулирующего характера для субъектов хозяйственного оборота, использующих вышеназванные принципы в собственной учетной практике (льготное кредитование, преференции на уровне органов власти субъектов РФ путем предоставления облегченного доступа к участию в тендерах на поставку товаров и услуг для государственных нужд и пр.)

3. При разработке методики управленческого аудита (с. 289) по нашему мнению целесообразно конкретизировать риски хозяйственной деятельности. Разработанная методика приобретет большую практическую

направленность и значимость в случае учета не только рисков, обусловленных внутренними факторами (кадровые, ресурсные, производственные, финансовые и т.п.), но и влияние стратегических факторов (социально-политические, экологические, климатические и т.п.).

4. В работе значительное место отведено исследованию системы управленческого аудита (п. 5.2). На наш взгляд нуждается в дополнительной разработке проблема стандартов управленческого аудита во взаимосвязи со стандартами управленческого учета в целом. Актуальность решения данной проблемы возрастает в условиях имплементации Международных стандартов финансовой отчетности в отечественную практику учета.

Отмеченные недостатки не снижают общего, достаточно высокого уровня рецензируемого исследования, а свидетельствуют о степени интенсивности научного поиска в избранной автором сфере.

Соответствие диссертации требованиям Положения о порядке присуждения ученых степеней

Диссертация Ложкиной С.Л. на тему «Концепция формирования управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО» представляет законченное научно-практическое исследование, содержащее теоретико-методологические положения управленческого учета, анализа и аудита, которые можно квалифицировать как важный вклад в развитие теории управленческой учетно-аналитической системы на основе информационной платформы МСФО.

Полученные докторантом результаты характеризуются научной новизной, теоретической и практической значимостью, являются вкладом соискателя в решение избранной проблемы. Отмеченное позволяет сделать вывод, что работа Ложкиной С.Л. полностью соответствует требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени доктора экономических наук пунктом 9 «Положения о присуждении ученых степеней», утвержденного постановлением Правительства Российской

Федерации № 842 от 24 сентября 2013 года, а ее автор, Ложкина Светлана Леонидовна, заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Отзыв обсужден и одобрен на заседании кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» ФГБОУ ВПО «Юго-Западный государственный университет» «11» ноября 2014 г., протокол № 6.

Заведующий кафедрой
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
Федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего
профессионального образования
«Юго-Западный государственный университет»,
доктор экономических наук, профессор



Е.А. Бессонова

Контактная информация:
почтовый адрес: 305040, г. Курск, ул. 50 лет Октября, 94.
телефон: 8 (4712)50-48-00
e-mail: kgtu_buia@mail.ru