

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

доктора экономических наук, профессора кафедры «Финансовый менеджмент» ФГБОУ ВПО «Российский государственный университет нефти и газа имени И.М. Губкина» Горлова Виктора Владимировича на диссертацию Ложкиной Светланы Леонидовны «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 исследования

Одной из тенденций современного этапа развития рыночных отношений в России выступает совершенствование управленческого учетно-аналитического комплекса, что обусловлено интеграцией отечественной экономики в мировую, а также усложнением и глобализацией экономических, политических и хозяйственных связей. Высококонкурентная среда требует от предприятий соответствия критерию гибкости, оперативности реагирования на изменения внешней среды, а также способности к существенной перестройке не только собственной организационной структуры, но и номенклатуры выпускаемого продукта.

Вышеизложенные процессы оказали существенное влияние не только на субъектный состав пользователей учетно-аналитической информации, но и на их потребности в области информационного обеспечения, что, в свою очередь, отразилось на формах и содержании управленческой отчетности. Стандартизация учетных принципов, помимо прочих причин, не в последнюю очередь обусловлена, в том числе, степенью доверия потребителей информации к отчетности, подготовленной на основе международных требований. Применение МСФО для целей управленческого учетно-аналитического комплекса делает возможным наделение каждой позиции внутренней отчетности признаком однозначности трактовки, на основании чего финансовые показатели приобретают высокую степень сопоставимости в разрезе любой аналитики. Одним из существенных препятствий для

повсеместного внедрения МСФО в практику управленческого учета, анализа и аудита, является слабая осведомленность руководства хозяйствующих субъектов относительно потенциала внедрения управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов.

В связи с этим актуальность диссертационного исследования Ложкиной С.Л., не вызывает сомнений. Системный подход автора к решению выявленных проблем нашел отражение в сформулированной цели исследования (с. 7-8), которую диссертант определил как разработка концептуальных и методологических основ, научно-методических положений и практических рекомендаций по формированию управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов.

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

Считаем, что цель, сформулированная в исследовании, состоящая в разработке концептуальных и методологических основ, научно-методических положений и практических рекомендаций по формированию концепции управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов, 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.

Цель диссертационного исследования обусловила формулировку следующих задач, наиболее значимыми из которых выступают: предложение концептуальных основ системы информационного обеспечения управленческого учета; теоретическое обоснование необходимости

использования МСФО как базовой методологической основы для формирования управленческого учетно-аналитического комплекса; разработка концепции управленческого учетно-аналитического комплекса на основе стандартизации учетных принципов; предложение модели калькулирования производственной себестоимости продукции с использованием принципов международных стандартов учета; 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:

- диссертанту удалось 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 благодаря корректному использованию в качестве методологической основы диалектического метода. В оппонируемой 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;

- многообразием привлекаемых источников, в качестве которых представлены нормативно-правовые акты РФ в области учета, официальные статистические данные, результаты аналитических исследований научно-исследовательских институтов, материалы 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.

- активным применением отдельных положений диссертационного исследования в учебном процессе при подготовке квалифицированных кадров экономического профиля, а также апробацией результатов исследования в финансово-хозяйственной деятельности предприятий Брянской области.

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

Новизна научных положений, выводов и рекомендаций диссертационного исследования

Научный и практический интерес результатов диссертационного исследования заключается в разработке научно-методических рекомендаций, моделей и методик управленческого учетно-аналитического комплекса на основе стандартизации учетных принципов, которые способствуют повышению качества информационных ресурсов субъекта хозяйствования.

К наиболее существенным результатам, составляющим научную новизну, можно отнести следующие:

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

аналитического комплекса (с.16 - 42) (пп. 1.3, 1.4 паспорта специальности 08.00.12);

2) определены базовые допущения и специфические принципы управленческого учета, послуживших базой для обоснования концептуальных основ системы его информационного обеспечения (с.42 – 51). В исследовании представлено авторское определение системы информационного обеспечения управленческого учета (с. 51) (п. 1.3 паспорта специальности 08.00.12);

3) исследованы и научно обоснованы основные направления развития методологического, организационно-правового и информационного обеспечения управленческого учета, обозначены приоритетные технологии развития данной системы (с. 61-94) с учетом предложенной классификации современных методов в зависимости от решаемых управленческих задач (с. 91) (п. 1.3 паспорта специальности 08.00.12);

4) на основе системного подхода обоснована необходимость использования МСФО в качестве базовой методологической основы для формирования управленческого учетно-аналитического комплекса (с. 95 - 100). Автор сформулировал ключевые положения в пользу перехода к составлению отчетности с использованием международных стандартов, выделил меры государственного регулирования обозначенного процесса (с.101 - 116) (пп. 1.3, 1.6 паспорта специальности 08.00.12);

5) разработана концепция управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов с выделением и конкретизацией инструментов и технологий, применяемых на каждом ее уровне (с. 135 - 151) (пп. 1.6, 1.7 паспорта специальности 08.00.12);

6) предложена модель калькулирования производственной себестоимости продукции с использованием принципов международных стандартов учета. Полученные автором расчетные данные и их анализ подтверждают вывод диссертанта о целесообразности использования принципов международных стандартов финансовой отчетности в части

распределения косвенных расходов в процессе калькулирования производственной себестоимости продукции (с. 152 - 185) (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. 186 - 197) (пп. 1.3, 1.6 паспорта специальности 08.00.12);

8) предложена методика оперативного управленческого анализа расходов, позволяющая незамедлительно реагировать на признаки регрессивных тенденций при выполнении работ путем выявления ошибок первичной информации при ее вводе (с.198-209); разработана технология тактического и стратегического управленческого анализа отчетности (с.211 - 220) (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

9) выработаны научно-методические рекомендации для формирования управленческой отчетности с использованием принципов МСФО, которые позволяют формализовать составление управленческих отчетов путем осуществления трансформационных процедур (с. 233 - 254) (пп. 1.3, 1.8 паспорта специальности 08.00.12);

10) предложена модель трансформации бухгалтерской отчетности в управленческий формат, адаптированный к требованиям МСФО, обеспечивающая взаимосвязь показателей управленческих отчетных форм (с.255 - 267) (пп. 1.6, 1.9 паспорта специальности 08.00.12);

11) предложены научно-методические рекомендации по постановке управленческого аудита в условиях стандартизации учетных принципов, предоставляющие возможность регламентации оценки контрольных процедур, унификации документооборота внутреннего аудитора (с. 289 - 302) (п. 3.3 паспорта специальности 08.00.12);

12) предложен механизм оценки эффективности службы управленческого аудита, включающий качественные и количественные

критерии оценки эффективности по различным видам деятельности (с. 303-317) (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 как методологической основы учетно-аналитического комплекса, определены его сущность и элементы. Исследуется современное состояние и перспективы развития управленческого учета (с.16 – 60). Автор обосновывает положение о том, что периодизация развития управленческого учета в России характеризуется определенной спецификой, что непосредственным образом влияет на формирование и становление отечественной практики учета (с.19-27).

В диссертационной работе, используя системный подход, определено содержание взаимозависимых структурных элементов управленческого учетно-аналитического комплекса в условиях стандартизации учетных принципов (с. 33-41). Обобщение различных теоретических взглядов позволило диссертанту сформулировать специфические принципы управленческого учета, наличие которых определяет особенность, позволяющую выделять основные концептуальные отличия рассматриваемой системы от иных видов ведения учета (с. 44-48). Анализируя современные

концепции и технологии управленческого учета, автор предложил их классификацию в зависимости от решаемых управленческих задач (с. 62-94).

Во второй главе диссертационного исследования «Методология формирования управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов» автор обосновывает и формулирует положения в пользу перехода к составлению отчетности на основе международных стандартов финансовой отчетности для отечественных компаний (микроэкономический эффект) и для экономики России в целом (макроэкономический эффект) (с.95-102).

Научный интерес представляют выделенные способы внедрения международных стандартов и меры государственного регулирования перехода российской системы учета на МСФО (с.103-116). Аргументированной представляется определенная автором область конвергенции принципов управленческого учета и МСФО в управленческом учетно-аналитическом комплексе, на основе которой соискатель заключает, что применение требований МСФО как базовой методологической основы для формирования управленческого учетно-аналитического комплекса не имеет серьезных препятствий и ограничений в рамках хозяйствующего субъекта (с. 126-129).

Анализ существующих методических разработок в диссертационном исследовании позволил автору констатировать отсутствие единого системного подхода к интеграции управленческого учетно-аналитического комплекса и международных стандартов финансовой отчетности. Это позволило докторанту предложить концепцию управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов. Особенностью представленной концепции является использование системы быстрого закрытия периода (fast-close), позволяющей реализовать метод учета доходов и расходов «по начислению», соответствующий принципам МСФО (с.135-151).

Третья глава «Концепция учетно-аналитической системы затрат в условиях адаптации к МСФО» включает разработанные автором

методические рекомендации по учету затрат и калькулированию производственной себестоимости продукции промышленного предприятия с использованием принципов международных стандартов. Особенность представленной модели заключается 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. Автором 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.154-185).

В процессе разработки механизма унификации учетной политики по российским и международным стандартам автор исследовал и проанализировал обширную базу норм российского законодательства в области бухгалтерского учета и отчетности и международных стандартов. Особый практический интерес имеет предложенная методика по формированию учетной политики в управленческом учетно-аналитическом комплексе в условиях стандартизации учетных принципов (193-197), а также разработанные автором элементы организационного, технического и методического разделов управленческой учетной политики (с. 368- 377).

Представляется обоснованным вывод автора, что стратегическая цель управленческого анализа заключается в постоянном информационном сопровождении механизма контроля за рациональным использованием материально-финансовых ресурсов организации. Привлекая значительный массив фактических показателей, используя современные аналитические и статистические методы, Ложкина С.Л. 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. 209-211).

В четвертой главе «Модель формирования управленческой отчетности на основе стандартизации учетных принципов» автором обосновано применение принципов МСФО в качестве методологической основы для формирования управленческой отчетности (с.221-232). В этой связи научный и практический интерес представляет предложенные автором этапы формирования управленческой отчетности на основе стандартизации учетных принципов, который явились фундаментом для разработки научно-методических рекомендаций по проведению трансформационных процедур с целью получения основных форм управленческих отчетов (с. 233-254).

Автором констатируется отсутствие четкой модели, которая в комплексе характеризует поэтапный процесс проведения формирования управленческой отчетности. Данный вывод позволил предложить авторскую методику трансформации бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО (с. 255-256). Практический пример, который содержит трансформацию основных форм бухгалтерской отчетности в формат управленческих отчетов, адаптированных к требованиям МСФО, позволил докторанту обосновывать фактическую применимость предложенной модели. Особого внимания заслуживает сделанный автором вывод о сопоставимости полученных отчетных форм, что позволяет проводить сквозной анализ управленческих отчетов (с. 258-267).

Пятая глава «Формирование концепции управленческого аудита хозяйствующего субъекта» включает исследование теоретических предпосылок формирования и развития концептуальных аспектов системы управленческого аудита (с. 268-283). В диссертационном исследовании докторант приводит логически-взаимосвязанную последовательность аргументов в пользу идеи о необходимости постановки системы управленческого аудита, отвечающей требованиям МСФО (с. 285-286). Практический интерес представляют предложенные автором научно-

методические рекомендации по постановке управленческого аудита, которые содержат регламент оценки контрольных процедур на начальном и заключительном этапах аудита, процедуры контроля за рисками, что способствует унификации документооборота внутреннего аудитора (с.289-302).

Заслуживает особого внимания представленная автором система оценки эффективности деятельности службы управленческого аудита, включающая качественные и количественные критерии оценки по различным видам деятельности с выделением системы финансовых индикаторов – критериев эффективности (с.308-317).

Все вышеизложенное позволяет утверждать, что диссертационная работа является завершенным 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

Значительный перечень (около 255 наименований) научных источников, актуальных данных, представленных в периодической печати, а также активное применение результатов экономико-статистических исследований, содержащих обобщение нормативных материалов, международных стандартов финансовой отчетности, исследований ученых и коллективных научно-практических разработок, периодических изданий, посвященных теоретическим и методологическим разработкам в области формирования и развития отдельных составляющих управленческого учетно-аналитического комплекса 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 управленческого учетно-аналитического

комплекса. Сформулированные научные положения, выводы и рекомендации базируются на авторском исследовании, представленном в тексте диссертации.

Диссертация характеризуется внутренним единством, выраженным авторским подходом и свидетельствует о личном вкладе автора в науку, отраженном, в частности в 63 научной публикации, в том числе 21 публикации 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 и.

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. Проводя анализ на основе системного подхода аргументов, подтверждающих целесообразность перехода на МСФО, имеющих микро- и макроэкономический эффект (п. 2.1.), автору, по нашему мнению, следовало бы уделить больше внимания региональным аспектам позитивного потенциала использования МСФО.

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. На рисунке 63 (стр. 313) 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

***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 концепции управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов. Результаты исследования характеризуются новизной, являются достоверными, а выводы автора – обоснованными. Автореферат диссертации отражает содержание исследования. Публикации по теме исследования представлены в 63 научных работах общим объемом 79,03 п.л., в том числе 21 статья 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», 1.7 «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).

Диссертационное исследование «Концепция управленческого учетно-аналитического комплекса промышленного предприятия на основе стандартизации учетных принципов» 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: Горлов

Имя: Виктор

Отчество: Владимирович

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

Ученое звание: доцент

Место работы: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Российский государственный университет нефти и газа имени И.М. Губкина»

Должность: профессор кафедры «Финансовый менеджмент»

Контактные адреса:

e-mail: com@gubkin.ru

телефон: +7(499) 507-88-88

- почтовый адрес: 119991, Москва, Ленинский пр-т., д. 65

Личная подпись:



В.В. Горлов