

В диссертационный совет Д 212.354.21
при Федеральном государственном
бюджетном образовательном учреждении
высшего образования «Санкт-
Петербургский государственный
экономический университет»
191023, Санкт - Петербург, Садовая,21

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

доктора экономических наук, профессора

Панковой Светланы Валентиновны

на диссертацию Микрюкова Тимофея Валентиновича по теме **«Концепция системы внутреннего контроля в учетных центрах»**, представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы диссертационного исследования

Усиление внимания государства и широкого круга стейкхолдеров крупных корпораций к проблемам обеспечения достоверности их финансовой отчетности и организации внутреннего контроля актуализируют потребность в научных исследованиях, направленных на поиски решений проблем в этой области. Одновременно возникает практическая задача современного бизнеса – повышение эффективности и сокращение расходов, в том числе за счет качественного и экономного выполнения учетной функции.

Решением этих вопросов стало создание общих центров обслуживания в компаниях, характеризующихся разветвленной организационной структурой и значительным влиянием на рынке. Таким центрам, как правило, передаются полномочия, касающиеся ведения учетных функций.

В настоящее время существует значительное количество законодательных и нормативных требований к наличию эффективной системы внутреннего контроля в экономических субъектах. Данные требования базируются на международной концепции COSO, модифицирующейся под влиянием новых достижений в области науки и практики контроля с учетом развития бизнес-среды. В то же время выполнение необходимых функций сдерживается отсутствием достаточной

теоретической и методической базы, отражающей особенности осуществления учетного процесса обслуживающими центрами.

Исходя из этого, диссертационное исследование Микрюкова Т.В., посвященное решению важной научной задачи формирования концептуальных подходов к организации внутреннего контроля в учетных центрах, является актуальным и своевременным.

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

Обоснованность научных положений, выводов и рекомендаций, представленных в диссертации, обеспечивается глубоким анализом существующих исследований в области бухгалтерского учета и внутреннего контроля, использованием международной и российской базы нормативных документов, обобщением статистических данных, обращением к доступным официальным источникам, содержащим информацию об исследуемых организациях, применением современных и традиционных методов научных исследований.

В ходе рассмотрения ключевых понятий «внутренний контроль» и «система внутреннего контроля» автором изучены этимология терминов, их понимание зарубежными и российскими учеными, международные стандарты и концептуальные документы, принципы, соблюдаемые в мировой и российской практике, регулирующие нормы. В результате предложена авторская точка зрения на концепцию системы внутреннего контроля организации с учетом уровней управления и непрерывного самосовершенствования на основе обратной связи (с.33 -36). На основе обобщения существующей практики и анализа по множеству признаков проведено сравнение выполнения функции ведения бухгалтерского учета внутренним подразделением и обособленным учетным центром (с.41-42), что дает обоснование для оценки целесообразности передачи данных функций на аутсорсинг.

Проведенный в диссертации многоступенчатый аргументированный отбор российских общих центров обслуживания и анализ их финансовой отчетности с применением приема boxplot позволяет сделать вывод о высоком уровне владения

соискателем современными методами исследования и достаточной обоснованности рекомендаций практической направленности, разработанных в диссертации (с. 43-55). В отношении объекта исследования произведена выборка с применением обоснованных авторских критериев отбора, значительный объем работы проведен в отношении поиска доступной информации о финансовых параметрах деятельности выделенных обслуживающих центров.

Методические разработки соискателя базируются на современных требованиях к осуществлению внутреннего контроля с учетом риск-ориентированного, процессного и комплексного подходов, с использованием методов экспертной оценки, приемов синтеза и анализа.

Достоверность и новизна положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационном исследовании

Достоверность научных результатов исследования подтверждается тщательным анализом отечественных и зарубежных концепций, регулирующих документов и научной литературы, применением в расчетах официальных статистических данных и данных финансовой отчетности, аналитических обзоров крупнейших консалтинговых и аудиторских компаний.

Основные результаты исследования были обсуждены и одобрены на национальных научных и научно-практических конференциях, опубликованы в 17 печатных работах автора, в том числе в 8 статьях в журналах, рекомендованных ВАК при Минобрнауки России.

Научная новизна диссертации заключается в создании теоретико-методического комплекса решений научной задачи организации и оценки внутреннего контроля общими центрами обслуживания на основе развития и реализации принципов концепции внутреннего контроля COSO.

Наиболее существенные результаты исследования, составляющие научную новизну, представлены в следующих положениях:

1. Уточнено определение внутреннего контроля как деятельности, направленной на фиксирование именно негативных отклонений, что ранее не

акцентировалось в научной литературе и нормативных актах, и направленной на обеспечение уверенности в достижении традиционно отражаемых в других определениях целей. Классическая школа упоминает о выявлении отклонений в целом, но это необоснованно расширяет поле деятельности внутреннего контроля; заслуга автора состоит в конкретизации данной области.

В предложенное определение системы внутреннего контроля из имеющихся характеристик, присущих системам, автором введены наиболее релевантные целям исследуемого объекта – эмерджентность, многомерность, адаптивность и самоорганизация. Автору удалось сформировать модель системы организации внутреннего контроля, сочетающую многоуровневость концепции COSO и непрерывный циклический подход Деминга-Шухарта.

2. С помощью сопоставления имеющихся целей и рисков их недостижения учетными центрами на основе применения приемов декомпозиции предложена иерархия рисков, демонстрирующая их наличие в соответствии с логикой процедуры учета. Далее это положение получило развитие в виде перечня ключевых рисков, которым соответствуют риски-последствия и предпринимаемые контрольные процедуры, что в совокупности представляет приращение научного знания в области внутреннего контроля учетного процесса. Автором произведена экспертная оценка ключевых рисков в учетных центрах, даны рекомендации по их снижению, что имеет практическую значимость для аутсорсинговых организаций.

3. Автор убедительно аргументирует справедливость выявленной ситуации с низкой рентабельностью функционирования учетных центров, так как объем их выручки увеличивает себестоимость продукции, производимой обслуживаемыми компаниями и в конечном счете отражается на рыночной конъюнктуре. В то же время центры демонстрируют высокую деловую активность, что подтверждает эффективное выполнение возложенных на них функций. Таким образом, соискатель впервые представляет финансовую модель учетного центра, опираясь на выявленные в ходе исследования типичные показатели и параметры, и создает основу для принятия управленческих решений в отношении оценки возможностей перехода на

использование обслуживающих организаций в целях осуществления учетных и контрольных функций.

4. Соискателем на основе глубокого анализа имеющихся положений нормативной базы и научных исследований определены необходимые характеристики контрольных процедур и внесен конструктивный вклад в научную дискуссию о классификации контрольных процедур, предложена сравнительная характеристика их эффективности по видам, степени значимости и способам проведения.

5. В диссертации сформирован комплекс методических разработок для оценки и осуществления внутреннего контроля в рамках функционирования учетного центра. Соискателю удалось найти решение проблемы обобщения информации о рисках и оформления процесса их передачи между исполнителем и заказчиком с помощью авторского варианта матрицы рисков и контрольных процедур, составленной в соответствии с технологией учетного процесса, с разделением ответственности между сторонами. Практическую значимость имеют регистры, разработанные для описания и оценки рисков, формирования реестра выявленных ошибок, анализа результатов выполнения контрольных процедур.

Дискуссионные вопросы и замечания

Продолжая дальнейшее рассмотрение диссертации Т.В. Микрюкова, необходимо остановиться также на ряде недостатков и моментов, которые представляются дискуссионными:

1. В диссертации не исследованы положения, касающиеся оценки системы, целей и структуры средств контроля учетного центра в соответствии с МСА 402 «Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации», что отличается особой востребованностью, учитывая характер исследуемых обслуживаемых организаций и их принадлежность к субъектам, подлежащим обязательному аудиту.

2. В ходе проведения анализа относительных показателей деятельности общих центров обслуживания приводится расчет средней выручки и расходов на одного

сотрудника центра. Показано, что стоимость учетной функции для корпораций на одного сотрудника примерно одинакова, и ее общий объем зависит от объема переданных на инсорсинг операций. Целесообразно было бы провести исследование данного предположения и доказать отсутствие статистической зависимости между величиной показателей учетного центра и средней величиной расходов и выручки на одного сотрудника (с. 56-57).

3. В диссертации приведено достаточно подробное исследование показателей деятельности общих центров обслуживания в России за ряд лет, обозначены основные выгоды и риски от их создания. В частности, в качестве одного из главных преимуществ указано сокращение расходов на обеспечивающие функции. Однако при этом не приведена количественная оценка экономической эффективности создания центров с помощью сопоставления затрат и результатов (с.58-60).

4. В диссертационном исследовании приведена карта оценка рисков, составленная на основе оценки их вероятности и последствий. Но при этом не указано, каким образом и с привлечением каких экспертов проводилась оценка, недостаточно подробно изложена характеристика результатов оценки в виде составленной карты рисков. Представляется целесообразным привлечение для оценки аудиторов и руководителей общих центров обслуживания (с.90-91).

5. В определении компенсирующей контрольной процедуры (с.120) следовало бы на первый план выдвинуть особенность ее характера (вспомогательный), а после этого упомянуть о невозможности снижения риска до приемлемого уровня исключительно с помощью подобных процедур, это способствовало бы лучшему пониманию авторского определения.

Тем не менее, в целом высказанные замечания не оказывают влияния на общую высокую оценку полученных Т.В. Микрюковым результатов; они свидетельствуют о сложности поставленных задач и необходимости дальнейших исследований в области построения эффективных систем внутреннего контроля с помощью учетных центров.

**Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным
Положением о присуждении ученых степеней**

Диссертационная работа Т.В. Микрюкова на тему: «Концепция системы внутреннего контроля в учетных центрах» является завершённым самостоятельным научным исследованием, характеризующимся актуальностью, теоретической и практической значимостью полученных результатов, содержащих решение важной научной задачи – теоретического и методического обеспечения осуществления внутреннего контроля учетного процесса общими центрами обслуживания. Автореферат и публикации полно отражают основные положения диссертации, выносимые на защиту.

Оппонируемая диссертация удовлетворяет требованиям пунктов 9-14 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного постановлением Правительства России от 24 сентября 2013 г. № 842 (в редакции постановления Правительства России от 1 октября 2018 г.), а ее автор, Тимофей Валентинович Микрюков, заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика.

Официальный оппонент-

профессор кафедры бухгалтерского учета,
анализа и аудита ФГБОУ ВО
«Оренбургский государственный
университет»,
доктор экономических наук по
специальности 08.00.12- Бухгалтерский
учет, статистика,
профессор



Панкова Светлана Валентиновна

19 февраля 2021 г.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
«Оренбургский государственный университет»
Адрес: 460018, Оренбургская область, г. Оренбург, просп. Победы, д. 13
Телефон: +7 (3532) 77-67-70
Сайт: <http://www.osu.ru/>
Email: post@mail.osu.ru

Подпись С.В. Панковой заверяю:
Проректор по научной работе ОГУ,
доктор физико-математических наук, профессор



 С.Н. Летуга