

В диссертационный совет Д 212.038.23
при федеральном государственном
бюджетном образовательном
учреждении высшего образования
«Воронежский государственный
университет»

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

кандидата экономических наук, доцента Литвинова Дмитрия Николаевича на диссертацию Светашовой Юлии Вячеславовны на тему «Развитие аналитического инструментария аудита эффективности деятельности организации», представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы диссертационного исследования. В современных условиях перманентных колебаний международной экономической ситуации глобальными проблемами остаются истощение природных ресурсов, загрязнение окружающей среды, социальная напряженность. Указанные проблемы требуют активного включения в их решение не только со стороны государств, общественных организаций, но и бизнеса. Сегодня большую популярность получила концепция устойчивого развития социально-экономических субъектов различных иерархических уровней. Ее сущность заключается в том, что каждый субъект должен создавать экономические, социальные и экологические блага, решать социально-экономические задачи и проблемы сохранения благоприятной окружающей среды и природно-ресурсного потенциала в целях удовлетворения потребностей населения. Эта существенная корректировка представления о целях деятельности экономических субъектов приводит к необходимости изменения стратегий организаций и инструментов их реализации. Организация уже не может считаться эффективно функционирующей с точки зрения общества, если она не включена в процесс решения социально-экологических проблем.

Всестороннюю, объективную, релевантную информацию для оценки эффективности деятельности организации дают результаты аудита эффективности, который может осуществляться как внешними, так и внутренними субъектами. Аудит эффективности проводится с использованием обширного

инструментария, включающего общенаучные и специальные методы. Основой этого инструментария являются аналитические процедуры, включающие анализ вероятных взаимосвязей между финансовыми и нефинансовыми данными о деятельности организации, сопоставление финансовой информации организации со сравнительной информацией за предыдущие периоды, ожидаемыми результатами, аналогичной отраслевой информацией и другие аспекты, соответствующие требованиям Международного стандарта аудита 520 «Аналитические процедуры», введенного в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н.

Изменение представления о сущности эффективности деятельности современной организации приводит к изменению критериев ее оценки, следовательно, и используемого для этого аналитического инструментария.

Таким образом, выбор темы диссертационного исследования продиктован современными социально-экономическими реалиями, а его результаты могут восполнить существующий дефицит теоретических и организационно-методических разработок в области аудита эффективности как инструмента оценки экономической, социальной и экологической деятельности организации.

Структура диссертационной работы. Диссертация включает введение, три главы, заключение, список литературы и приложения. Во введении убедительно раскрыта актуальность темы исследования, освещена степень разработанности поднимаемых в нем теоретических и прикладных вопросов, представлены его цель, задачи, область, предмет, объекты, теоретическая и методологическая основа, информационное обеспечение, раскрыты научная новизна, практическая значимость полученных результатов, их апробирование, представлена краткая информация о соответствующих публикациях и структуре диссертационной работы. Введение дает четкое представление об основном содержании диссертации.

Первая глава посвящена *теоретическим аспектам* рассматриваемой проблематики, в ней представлены результаты исследования сущности аудита эффективности, даны уточнения представления о реализации аудита эффективности в современных условиях, а также произведен обзор существующих подходов к определению его аналитического инструментария.

Во второй главе раскрыты авторские разработки в области *организационного и информационного обеспечения* внешнего и внутреннего аудита экономической, социальной и экологической эффективности деятельности организации.

В третьей главе предложены *методические рекомендации* по аудиту экономической эффективности текущей деятельности (на основе показателей рентабельности, отдачи, рисков по сегментам), интегральной оценке экономической, социальной и экологической эффективности организаций на основе аналитических процедур в рамках аудита эффективности (на примере металлургических компаний).

В заключении обобщены полученные в ходе диссертационного исследования результаты. Список использованной литературы включает 233 позиции (нормативные правовые акты, стандарты, источники статистических данных, научные труды, в том числе зарубежных исследователей). В приложения вынесены разработанные автором формы рабочего документа аудитора «Анализ результативности и риска текущей деятельности», заключения внутренних аудиторов об эффективности деятельности организации, дополняющие основной текст диссертации.

Диссертационная работа выстроена логично, от теоретических основ до их практической реализации, в ней убедительно раскрыта актуальность рассматриваемых вопросов и четко представлены предлагаемые автором решения. Структура работы соответствует поставленной цели, детализированной в задачах исследования.

Научная новизна, обоснованность и значимость положений, сформулированных в ходе диссертационного исследования. Автором разработаны и представлены к защите новые научные положения, включающие следующие аспекты аудита эффективности:

теоретический аспект: дано определение аудита эффективности как процесса, реализуемого компетентным независимым исполнителем для получения достаточных надлежащих доказательств с целью формирования вывода об эффективности достижения экономических, социальных и экологических целей экономического субъекта (с. 25). Такое представление сущности аудита эффективности раскрыто в его цели (с. 26), объекте, предмете (с.

25), основных направлениях (с. 27), перечне участвующих субъектов, критериях, используемых для оценки эффективности, представлении результатов (с. 30). Таким образом, теоретический аспект аудита эффективности получил комплексное, системное развитие;

организационный аспект: предложен организационный механизм применения аналитического инструментария во внешнем и внутреннем аудите эффективности, включающий планирование, непосредственное выполнение и реализацию результатов аналитической работы, позволяющий оценить экономическую, социальную и экологическую эффективность деятельности организации с учетом интересов ее основных стейкхолдеров (с. 67). Эти предложения представлены в виде взаимосвязанных этапов с соответствующими пояснениями (в отношении основных групп стейкхолдеров, ожидаемых ими экономических, социальных и экологических эффектов деятельности организации, подготовки заключения по результатам аудита эффективности) (с. 68-84, 200). Данные предложения также характеризуются комплексностью и проработанностью вплоть до практической реализации;

методический аспект: разработаны методики анализа экономической эффективности основной деятельности объекта аудита с учетом взаимной корреляции сегментов его деятельности (с. 109-120), а также интегральной оценки эффективности деятельности экономических субъектов на основе аналитического инструментария аудита эффективности (с. 140-163). Предложенные методические подходы апробированы на металлургических компаниях, они дают наглядную и сопоставимую в отрасли информацию для принятия управленческих решений.

Полученные результаты основаны на исследовании современных теоретических и методических разработок ведущих отечественных и зарубежных специалистов в области аудита эффективности и экономического анализа, соответствующей нормативной базы, российских и зарубежных стандартов аудита эффективности, нефинансовой отчетности, обширного статистического материала. Все цитаты подтверждены ссылками на источники.

В целом представленные результаты диссертационного исследования характеризуются научной новизной, получены на основе принципов системности и комплексности, охватывают теоретические и прикладные аспекты

предмета исследования, обоснованы исходя из современных теоретических разработок и эмпирических данных микро-, мезо- и макроуровней. Результаты исследования развивают теоретические и организационно-методические положения применения аналитических процедур в современном аудите эффективности.

Личный вклад автора. Основные положения диссертационного исследования были опубликованы в 18 научных работах (общим объемом 5,6 п.л., в том числе четыре в изданиях, реферируемых ВАК России). Из них 11 работ были выполнены автором самостоятельно, под научным руководством, но без соавторства д.э.н., проф. Д. А. Ендовицкого. Это свидетельствует о должной степени самостоятельности автора при выполнении диссертационной работы.

Рекомендации по использованию и апробация результатов диссертационного исследования. Полученные автором диссертации теоретические и методические результаты рекомендуются для использования экономическими субъектами разных иерархических уровней при формировании регламентов внутреннего аудита эффективности, а также внешними аудиторами при разработке соответствующих внутрифирменных методик.

Авторские рекомендации могут обогатить учебно-методическое обеспечение дисциплин контрольно-аналитической направленности, входящих в образовательные программы высшего образования по группе направлений 380000 Экономика и управление.

Соответствие диссертационной работы паспорту специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика. Структура и содержание диссертационного исследования соответствуют п. 2.8 «Экономический анализ и оценка эффективности предпринимательской деятельности», п. 3.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии» специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика паспорта специальностей ВАК России.

Замечания к диссертационной работе. В качестве замечаний к результатам диссертационной работы можно отметить следующее:

- в задачах и основных результатах исследования (с. 6-7, 9) особое внимание уделяется экономической, социальной и экологической эффективности

деятельности организации. Непонятно является ли указанный перечень характеристик эффективности деятельности организации закрытым и законченным или в нем допускается место другим направлениям (например, инновационной эффективности);

- термин «аудит эффективности» (с. 25) автор определяет как процесс, реализуемый компетентным независимым исполнителем для получения достаточных надлежащих доказательств с целью формирования вывода об эффективности достижения экономических, социальных и экологических целей экономического субъекта, что соответствует содержанию МСА 500 «Аудиторские доказательства», утвержденному приказом Минфина России от 09.01.2019 №2н. Однако в автореферате и диссертации в полной мере не раскрывается вопрос инструментария оценки достаточности, уместности и надежности аудиторских доказательств в рамках аудита эффективности;

- автором диссертации отмечено, что аудит эффективности может осуществляться как внешними, так и внутренними исполнителями (с. 63-64). Внешним исполнителем такого задания может быть внешний аудитор, который является независимым по отношению к аудируемой организации. В Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций, одобренных Советом по аудиторской деятельности 20.09.2012 протокол №6 в раздел 2 «Применение концептуального подхода к соблюдению требований независимости» были внесены изменения, вступившие в силу с 01.01.2019 и касающиеся длительного взаимодействия персонала аудита с аудируемым лицом (протокол Совета по аудиторской деятельности при Минфине России от 27.06.2018 № 40). В частности, если одно и то же лицо привлекается к выполнению задания по аудиту для одного и того же клиента на протяжении длительного времени, то могут возникнуть угрозы близкого знакомства и личной заинтересованности, потенциально влияющие на объективность и профессиональный скептицизм. Отсюда возникло требование соблюдения «периода невовлечения» аудируемыми лицами, являющимися общественно значимыми хозяйствующими субъектами. Исходя из того, что аудит эффективности носит стратегический характер, автором не рассмотрен вопрос влияния смены ключевых лиц на качество внешнего аудита эффективности;

- в формуле 3.3 диссертации (с. 91) используются дублирующие обозначения: под параметром E обозначаются собственные средства и оператор математического ожидания, что не допустимо в рамках одной формулы и может привести к неправильной ее интерпретации.

В пояснениях к формуле 3.12 (с. 104) сказано, что ROI – средняя рентабельность капитала. Однако в пояснениях к формуле 3.13 (с. 105) указано, что $E[ROI]$ – математическое ожидание, которое также, по сути, является средним значением.

Непонятен также смысл, который заложен в оператор \overleftrightarrow{E} , трансформирующий результативность и риски отдельных сегментов деятельности в интегральную экономическую оценку (с. 105, формула 3.13).

Высказанные замечания не снижают ценности проведенного исследования и не изменяют его общей положительной оценки.

Общий вывод о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней. Диссертационная работа выполнена автором самостоятельно, обладает внутренним единством, содержит новые научные результаты и положения, выдвигаемые для публичной защиты, и свидетельствует о личном вкладе автора диссертации в науку.

В диссертации приведены сведения о практическом использовании полученных автором научных результатов, рекомендации по использованию научных выводов. Предложенные автором диссертации решения аргументированы и оценены в сравнении с другими известными решениями. Основные научные результаты диссертации опубликованы в рецензируемых научных изданиях.

Диссертация является научно-квалификационной работой, в которой решена задача по разработке теоретических и организационно-методических положений применения аналитических процедур в аудите эффективности деятельности организации, имеющая существенное значение для развития экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля. Автореферат отражает основное содержание и результаты проведенного диссертационного исследования.

Это позволяет сделать вывод о соответствии диссертационной работы критериям, установленным пп. 9 – 14 Положения о присуждении ученых

степеней, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842. Ее автор, Светашова Ю. В., заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Официальный оппонент:

кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
экономического факультета
ФГБОУ ВО «Воронежский государственный
аграрный университет
имени императора Петра I»

Литвинов
Дмитрий Николаевич

«22» ноября 2019 г.

Научная специальность оппонента:
08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика

Контактная информация:
*адрес: 394087, Российская Федерация,
г. Воронеж, ул. Мичурина, д. 1
ФГБОУ ВО Воронежский ГАУ,
Кафедра бухгалтерского учета и аудита
телефон: 8 473 2537563, доб. 1378;
8 908 149 43 03
электронная почта: litvinoff.dmit@yandex.ru*

