

В диссертационный совет 24.2.372.07
на базе ФГБОУ ВО «Российский экономический
университет им. Г. В. Плеханова»,
г. Москва, Стремянный переулок, д. 36

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

на диссертационную работу Турищевой Татьяны Борисовны на тему
«Теория и методология внутреннего контроля в автономных
учреждениях», представленную на соискание учёной степени доктора
экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая
экономика (11. Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

Актуальность темы исследования

На фоне экономических потрясений, нестабильности в международном окружении, действующего режима санкций в отношении России существенно ослабли функции государственного контроля за сохранностью собственности, находящейся в распоряжении автономных учреждений. Поэтому частым явлением стали злоупотребления в финансово-экономической сфере: нецелевое, неэффективное и незаконное использование бюджетных средств руководителями разных уровней, хищение государственного и коммунального имущества.

В современных условиях возрастает заинтересованность руководства хозяйствующих субъектов в эффективном и надежном функционировании системы внутреннего контроля. С учетом вышесказанного, на базе антикризисной доктрины и экономической гармонизации не подлежит сомнению тот факт, что в настоящее время в России необходимо формирование новой парадигмы учета и контроля в автономных учреждениях.

Актуальность темы диссертационного исследования Турищевой Татьяны Борисовны обусловлена тем, что в настоящее время практически отсутствует комплексное изучение теоретических и практических проблем организации системы контроля за деятельностью автономных учреждений.

Недостаточно четко определены сущность, цели и направления контроля, а также вопросы взаимодействия контролирующих органов между собой; требуют доработки и уточнения отдельные положения законодательства в области государственного финансового контроля; недостаточно разработаны вопросы методики проведения контрольных мероприятий и процедур. Это дает основание полагать, что представленное диссертационное исследование Турищевой

Татьяны Борисовны на тему «Теория и методология внутреннего контроля в автономных учреждениях» восполнит существующий пробел в теоретическом и методическом обеспечении внутреннего контроля за деятельностью автономных учреждений.

В настоящее время функции по контролю за деятельностью автономных учреждений законодательно закреплены за учредителями. В таких условиях, с теоретической точки зрения, необходимо обоснование контроля как функции управления, конкретизации его функций, общих и отличительных черт в сравнении с контролем, применяемым в коммерческих и бюджетных организациях.

Актуальность проведенного исследования подтверждается еще и тем, что контроль тесно связан с управлением, управление без контроля не имеет смысла, а контроль без управления не существует. В связи с этим, проведение комплексного исследования теории и методологии внутреннего контроля в автономных учреждениях выполнено на актуальную тему, востребованную как в теоретическом, так и прикладном аспекте.

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

Анализ диссертационного исследования, основных данных, выводов и рекомендаций, а также приведенных автором методических положений позволяет утверждать, что результаты исследования в достаточной степени обоснованы.

Научные положения, выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертации, обосновываются автором на основе диалектической логики и системного подхода. Выводы подтверждаются результатами самостоятельно проведенного автором исследования.

Исходя из анализа содержания диссертационной работы и автореферата, следует отметить, что заявленная цель достигнута, поставленные задачи решены.

Глубокий анализ представленных материалов, применение методов системного и сравнительного анализа, классификации, группировки, синтеза, индукции, дедукции, экстраполяции, наблюдения, конкретизации, абстрагирования, обобщения, методов экспертных оценок, графических и табличных методов предоставления данных, историческом, логическом, системном и структурно-функциональном подходах обосновывают достоверность научных положений, выводов и рекомендаций исследования.

Методологическая база диссертационной работы построена на основе концептуального, комплексного, системного и риск-ориентированного подходов, фундаментальных положениях экономической науки и прикладных разработок в

области исследования теории и методологии внутреннего контроля в автономных учреждениях, публикациях ведущих практиков по исследуемой проблеме, материалах научно-практических конференций, а также других источниках.

Последовательное изложение содержания разделов работы обуславливает логическую увязку выводов от теоретического обоснования поставленных вопросов к разработке методологических и методических подходов. Особый интерес представляют практические рекомендации, посвященные авторской концепции внутреннего контроля в автономных учреждениях.

Результаты работы логически представлены пятью главами, раскрывающими теоретические, методологические и концептуальные основы внутреннего контроля в автономных учреждениях.

Для формулировки положений, содержащих приращение научного знания, диссертантом проведен основательный ретроспективный обзор работ отечественных и зарубежных ученых не только в области контроля и аудита, но и смежных экономических наук, рассмотрено действие существующих теорий контроля в современных условиях с учетом особенностей автономных учреждений. Значительное внимание уделено детальному сравнительному анализу содержания законодательных и нормативных актов Правительства Российской Федерации, Министерства финансов России, Счетной палаты России, Института внутренних аудиторских, Международной организации высших органов аудита (ИНТОСАИ).

Предложения и рекомендации автора прошли апробацию в РЭУ имени Г.В. Плеханова при выполнении научно-исследовательских работ, грантов и хозяйственных тем, в том числе: «Постановка управленческого учета в РЭУ им. Г.В. Плеханова (2016 г)», «Учетно-аналитическое и контрольное обеспечение устойчивого развития экономических субъектов» (ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», 2017г), а также в работе АНОО ВО Центросоюза Российской Федерации «Российский университет кооперации» в части внедрения алгоритма построения системы внутреннего контроля (СВК) в автономных учреждениях.

Оценка достоверности и научной новизны результатов исследования

Диссертация Турищевой Татьяны Борисовны обладает научной новизной. Новой является сама тема диссертации, круг поставленных задач и методов их решения.

Теоретические положения, выдвигаемые в диссертации Турищевой Татьяны Борисовны, отличаются логичностью и системностью. Так, автор не ограничивается приведением известных определений необходимых понятий (внутренний контроль, учредительский контроль, коммуникативная политика),

подвергая критическому анализу существующие определения, выделяя достоинства и недостатки каждого из них и на этой основе формулируя свои уточненные определения.

«Внутренний контроль» автономных учреждений (с. 35-38) – это комплекс инструментов и мероприятий, обусловленных созданием достоверной среды контроля, реализуемой посредством формирования коммуникативной политики автономных учреждений, обеспечивающих сохранность их имущества и эффективное управление им.

«Учредительский контроль» (с.95-96) - совокупность контрольных процедур в системе внутреннего финансового контроля, которые осуществляет орган исполнительной власти, являющийся учредителем в отношении соответствующих автономных учреждений, по оценке соблюдения руководителями и работниками автономных учреждений требований, установленных российским законодательством и учредителем.

Автором справедливо отмечается, что «коммуникативная политика» (с.44), во-первых, перспективный курс действий автономных учреждений, предполагающий наличие обоснованной стратегии использования комплекса коммуникативных средств и элементов взаимодействия, обеспечивающих стабильное управление и эффективное функционирование внутреннего контроля; во-вторых, комплекс коммуникативных технологий, обеспечивающих интеграционное взаимодействие заинтересованных сторон, участвующих в процессе принятия управленческих решений, основанный на описании ключевых особенностей и оценке преимуществ и недостатков деятельности автономных учреждений в сравнении с государственными учреждениями другого типа.

Заслуживает особого внимания системный подход к организации внутреннего контроля в автономном учреждении, обусловленный целостностью его компонентов, а также решением методологических вопросов в части формирования указанных компонентов, позволивших сформировать концептуальную среду внутреннего контроля автономного учреждения, заключающуюся во взаимосвязи цели, трактовки, принципов формирования, задач, методов и элементов, и позволяющую, в отличие от формального подхода, построить эффективную систему внутреннего контроля в автономном учреждении (с. 46-49), (с. 83-95).

Автором аргументирована необходимость совершенствования организационно-правовой основы регулирования внутреннего контроля в автономных учреждениях с учетом выявленных недостатков, что позволило внести предложения в действующие нормативно-правовые акты и разработать пакет локальных актов по организации внутреннего контроля в автономных учреждениях (с. 49-54), (с. 334-338).

Разработаны методические подходы к информационному обеспечению нормативов затрат в части оказания государственных услуг как базы для внутреннего контроля, определяемых как регулярные прогнозируемые и нерегулярные (разовые) расходы, обеспечивающие повышение качества внутреннего контроля автономных учреждений посредством реализации последовательности действий (с. 55-57), (с. 77-79) (с. 287), (с. 339-343);

Полагаем, что особенно интересна та часть диссертационного исследования, которая посвящена вопросам:

- разработки алгоритма системы внутреннего контроля автономных учреждений, предполагающей поэтапное проведение последовательных действий и параллельное горизонтальное проведение мероприятий в увязке с этапами, повышающими эффективность действий внутреннего контроля (с. 198-203);

- интегрированной модели внутреннего контроля, в основу формирования которой положен авторский подход к учету и синтезированию отдельных положительных компонентов риск-ориентированной, системной, эффективной и индикативной моделей контроля со встраиванием внутреннего контроля в бизнес-процессы с идентификацией рисков внутренней и внешней среды (с. 204-214) (с. 359-372);

- методики оценки операционной эффективности проведения внутреннего контроля автономными учреждениями, отражаемой в Приложении к Типовому положению и включающей проведение тестирования, основанной на авторской позиции, состоящей в видении прямой корреляции контроля системы управления рисками и контроля за управлением информационными потоками (общий и программный контроль, как составные элементы контроля управления информационными потоками, позволяют минимизировать риск возникновения нарушений на этапах выполнения сотрудниками их должностных полномочий) (с. 164-184) (с. 373-400);

- методического обеспечения процедур внутреннего контроля результатов деятельности автономного учреждения, детально описывающему их проведение на пяти этапах осуществления и представленных в методике разработки процедур внутреннего контроля результатов деятельности (с. 185-197), (с. 218-220), (с. 401-416);

- механизма взаимосвязи направлений, ключевых показателей деятельности и процедур внутреннего контроля автономного учреждения, базирующемуся, во-первых, на разработке ключевых показателей, соответствующих процедурам контроля и направлениям деятельности учреждений; во-вторых, на разработке ключевых показателей деятельности с выделением просекций (блоков) сбалансированной системы показателей (ССП); в-третьих, на аналитическом подходе, включающем сравнительный анализ фактического и планового

значений ключевых показателей с определением отклонения, состоящем в разработке в указанный срок мероприятий, направленных на улучшение фактических значений ключевых показателей по каждой отдельной процедуре (с.192-197), (с. 265-270; 285-290);

- методики оценки эффективности деятельности автономных учреждений с учетом риск-ориентированного подхода, служащей базовым инструментом, включающим организационные мероприятия, исследование рисков с идентификацией, классификацией и оценкой как в целом по учреждению, так и по отдельным рискам, в соответствии с их классификационной группировкой, а также управление рисками с разработкой мероприятий по минимизации или нивелированию рисков (с. 225-240), (с. 245-255), (с. 417-421).

Теоретическая значимость работы состоит в том, что в исследовании научно обоснованы теоретико-методологические аспекты и конкретные методики системы внутреннего контроля (СВК), вносящие существенный вклад в части развития теории и методологии внутреннего контроля в автономных учреждениях. Теоретическое значение разработанной концепции внутреннего контроля состоит в представлении ее в качестве информационно-аналитической компоненты управленческого процесса.

Практическая значимость диссертационного исследования определена следующим:

- разработан алгоритм СВК автономных учреждений, предложенный на поэтапном формировании СВК с параллельным проведением дополнительных мер и мероприятий на этапах, позволяющих повысить эффективность результата организации СВК;

- предложен механизм оценки операционной эффективности внутреннего контроля автономных учреждений на базе совместного использования тестирования и ССП с расчетом ключевых показателей оценки эффективности внутреннего контроля по проекциям (блокам) ССП;

- предложена и апробирована комплексная (интегрированная) модель организации СВК в автономных учреждениях на базе формирования в них бизнес-процессов с учетом рисков и влияния факторов внутренней и внешней среды;

- разработан механизм оценки эффективности использования бюджетных средств автономными учреждениями, базирующийся на достижении результатов и учета качества по оказываемой услуге (выполняемой работе) и расчете итоговой оценки эффективности по сумме всех оказываемых услуг (выполняемых работ). Предложенный методический инструментальный может быть использован при проведении проверок как внешними контрольными органами, так и СВК автономного учреждения.

Диссертация имеет четкую и логичную структуру. Последовательно рассматриваются теоретические, методологические и практические аспекты диссертационного исследования. Диссертационная работа написана хорошим научным языком, изложение материала отличается глубиной, аналитичностью. Обращает внимание свежий взгляд автора на многие традиционные определения и положения, связанные с контролем и аудитом. Похвально, что в диссертации нашли отражение современные реалии российской действительности. Оформление и научный аппарат диссертации соответствуют требованиям, предъявляемым к диссертационным работам. Работа хорошо иллюстрирована, содержит большое количество аналитических таблиц, схем и приложений.

В качестве дискуссионных вопросов в проведенной работе необходимо выделить:

1. Весьма интересным, хотя и не бесспорным, является концептуальная основа эффективного внутреннего контроля, предусматривающая корреляцию контрольных механизмов с бизнес-процессами, управленческой структурой, центрами финансовой ответственности экономического субъекта (с. 118), где ключевыми элементами внутреннего контроля выступают:

- формирование в рамках центров финансовой ответственности комплекса показателей, позволяющих обеспечивать контроль как во временной перспективе, так и в сравнении с сопоставимыми данными;

- выстраивание организационных механизмов внутреннего контроля в корреляции с элементами бизнес-процессов субъекта хозяйствования, отражаемыми в идентификационной карте;

- применение идентификационной карты бизнес-процессов для выработки механизмов, обеспечивающих оптимизацию движения финансовых потоков в субъекте хозяйствования;

- оптимизация механизмов взаимодействия структурных подразделений на основе специфики реализации бизнес-процессов, позволяющая обеспечить эффективное выполнение процедур внутреннего контроля.

Однако, автором не представлен материал по апробации данного контрольного механизма.

2. В диссертационном исследовании автор при описании механизма расчета и взаимосвязи ключевых показателей деятельности и контроля, проводимых процедур внутреннего контроля, направлений деятельности и процедур в практической деятельности службы внутреннего контроля автономного учреждения при проведении проверок опирается на понятие «проблемные зоны», однако не поясняет, что понимается под данным термином (с. 196).

3. На наш взгляд, взаимосвязь способов и приемов оценки эффективности внутреннего контроля в автономном учреждении имела бы более высокую

значимость при включении в данную схему сквозного внутреннего контроля (с. 199-200, рис. 4.11).

4. Представляется спорным вопрос о практической ценности комплектования показателей, который проводится, основываясь на таких постулатах концепции внутреннего контроля, как обеспечение устойчивого развития субъекта хозяйствования и предоставление достоверной информации как внешним, так и внутренним пользователям (с. 212-232), так как автором не конкретизированы документы, обуславливающие устойчивое развитие автономного учреждения.

5. Не все разработанные в диссертации автором подходы к формированию методического обеспечения внутреннего контроля автономных учреждений, основанных на систематизации контрольных процедур, тип которых будет зависеть от специфики деятельности автономного учреждения (с. 222-240), нашли своё отражение в автореферате.

Данные замечания не носят принципиальный характер, и не снижают качество диссертационного исследования.

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

Диссертация Турицевой Татьяны Борисовны «Теория и методология внутреннего контроля в автономных учреждениях» является законченным научно-исследовательским трудом, выполненным автором самостоятельно на высоком научном уровне, в котором приведены научные результаты, позволяющие квалифицировать их как комплекс рекомендаций по формированию методологии внутреннего контроля в автономных учреждениях, а полученные автором результаты достоверны, выводы и заключения обоснованы. Необходимые требования к оформлению цитирований и указаний на заимствования соблюдены, доля оригинальности текста диссертационной работы отражает ее достаточный уровень, цель научного исследования достигнута, сформулированные задачи решены.

Автореферат соответствует содержанию диссертации. Основные положения диссертации опубликованы и прошли апробацию, что подтверждено соответствующими документами.

По теме исследования диссертантом опубликовано 48 научных работ общим объемом 128,54 печ. л. (авторских 41,04 печ. л.), в том числе 7 монографий (авторских 19,07 печ.л), 37 статей в журналах (авторских 21,03 печ. л.) из перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени доктора наук, и 4 публикации объемом 3,52 печ. л. (авторских 0,94 печ. л.) в

периодических изданиях, индексируемых в Scopus и Web of Science. Анализ публикаций показывает, что основные результаты защищаемой диссертации отражены в них полностью.

Диссертационная работа соответствует требованиям п. 9 Положения о присуждении учёных степеней, утверждённого постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, предъявляемым к диссертациям на соискание учёной степени доктора наук, а её автор Турицева Татьяна Борисовна заслуживает присуждения учёной степени доктора экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (11.Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

Официальный оппонент:

Доктор экономических наук (08.00.12), профессор,
главный научный сотрудник кафедры учёта, анализа и аудита,
Экономический факультет
федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего
образования «Московский государственный
университет имени М.В. Ломоносова»

«9» февраля 2023 г.



Владимир Тигранович

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования «Московский государственный университет имени
М.В. Ломоносова».

Экономический факультет

адрес: 119991, г. Москва, ГСП -1, Ленинские горы, д.1.

рабочий тел. +7 495 939-32-97

e-mail: ahd-kafedra@mail.ru

Подпись	<u>Чар В.Т.</u>
удосто	
Зав. канцелярией экономич	
факультета МГУ	<u>А</u>

