

ОТЗЫВ

официального оппонента

доктора экономических наук Туяковой Зауреш Серккалиевны
на диссертационную работу Фетисовой Ольги Александровны
«Развитие теоретико-методических основ калькулирования себестоимости
продукции и услуг организаций сферы интернет-технологий»,
представленную на соискание ученой степени
кандидата экономических наук по специальности
08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы исследования

Большое разнообразие методов калькулирования и калькуляционных систем, используемых в учетной практике отечественных и зарубежных компаний, приводит к использованию различных подходов к организации учета затрат и к калькулированию, как к процессу исчисления различных видов себестоимости. При этом ключевым требованием для эффективной работы хозяйствующих субъектов в любой сфере экономики становится снижение производственных затрат без ухудшения качества оказываемых услуг. Однако методика калькулирования себестоимости продукции и услуг на предприятиях различных отраслей имеет свои особенности, обусловленные спецификой технологического процесса и организацией производства, связанных с осуществлением тех или иных видов экономической деятельности.

В частности, в учетной практике российских предприятий все большую популярность приобретают зарубежные системы учета затрат: калькулирование по видам деятельности (Activity-based costing), JIT (just-in-time или «точно в срок»), система сбалансированных показателей, калькулирование затрат полного жизненного цикла, целевое калькулирование себестоимости (таргет-костинг, кайзен костинг).

Особую актуальность эти системы учета затрат приобретают для сферы интернет-технологий как сравнительно нового вида экономической деятельности, возникновение которого обусловлено тенденциями развития информатизации общества. Однако действующая методика управленческого учета затрат не обеспечивает возможность формирования данных о фактическом и ожидаемом уровнях затрат и, как следствие, не позволяет менеджменту компаний правильно реагировать на происходящие факты хозяйственной жизни. Кроме того, сложившиеся подходы к калькулированию себестоимости не учитывают специфику деятельности в сфере интернет-технологий, не раскрывают содержание затрат, осуществляемых такими компаниями, и не позволяют группировать их по степени значимости, информация о которых необходима для принятия решений тактического и стратегического характера. В то же время, такой интегрированный показатель, как

себестоимость, влияет существенно на эффективность деятельности хозяйствующих субъектов в любой сфере экономики, в том числе и в сфере интернет-технологий.

Успешное функционирование компаний в данной сфере экономики в условиях динамично меняющейся внешней среды связано во многом с внедрением новых методов учета затрат и калькулирования себестоимости, позволяющих своевременно получать информацию для оперативного реагирования на потребности рынка в продуктах и услугах интернет-технологий.

Сложность и неоднозначность данной проблемы, ее недостаточная изученность актуализируют диссертационную работу Фетисовой О.А., ее значимость и своевременность для дальнейшего совершенствования теории и практики учета затрат и калькулирования себестоимости продуктов и услуг в организациях сферы интернет-технологий.

Оценка степени обоснованности, достоверности и новизны научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации

Обоснование выбора темы исследования, степени ее научной разработанности, поставленные цель и задачи автор диссертации излагает во введении на страницах 4-10 и в автореферате.

Диссертация включает введение, три главы основного текста, детализированных на 10 параграфов, заключение, библиографический список, включающий 198 наименований, и 8 приложений, изложена на 150 страницах машинописного текста.

Во введении обоснована актуальность темы исследования, степень разработанности проблемы, поставлена цель, определены задачи, объект и предмет исследования, раскрыта научная новизна и практическая значимость работы.

В первой главе диссертации «Теоретические и аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости продукции» раскрыта экономическая сущность затрат на производство продукции и их группировка, рассмотрено содержание методов учета затрат и методов калькулирования себестоимости продукции и предложен авторский подход к калькулированию себестоимости продукции и услуг в организациях сфер информационных и интернет-технологий на основе развития методов таргет-костинг и кайзен-костинг.

В этой части диссертационного исследования автор системно решает научную проблему дальнейшего развития теории и методики калькулирования себестоимости продукции и услуг организаций сферы интернет-технологий, информация которой может быть использована при

принятии управленческих решений тактического и стратегического характера.

В частности, диссертант раскрывает эволюцию подходов к трактовке понятий затрат, расходов и издержек и рассматривает группировку затрат экономических субъектов, осуществляемых в процессе предпринимательской деятельности, с выделением различных классификационных признаков. Затем автор раскрывает взаимосвязь понятий «объект учета», «объект калькулирования», «себестоимость единицы продукции» и систематизирует существующие методы учета затрат и методы калькулирования себестоимости продукции, что позволило дополнить классификацию методов учета себестоимости путем введения нового признака – способа учета целевых затрат или исчисления целевой себестоимости (с.31-38).

Указанные результаты научного обобщения соискателя послужили основой для раскрытия содержания понятий «таргет-костинг» и «кайзен-костинг», применение которых в учетной практике позволяет решить общую задачу снижения уровня себестоимости конечного продукта в целом, но на разных стадиях жизненного цикла продукта и разными методами.

К новым научным результатам, изложенным в этой части исследования, следует отнести также предложенную автором методику калькулирования себестоимости продукции и услуг сферы интернет-технологий «гоал-костинг» на основе объединения методов таргет-костинга и кайзен-костинга.

Достоверность и обоснованность данного положения научной новизны определяется аргументацией общности решаемой задачи на разных стадиях жизненного цикла продукта, основанной на описании ключевых характеристик и обзоре экономической литературы по вопросам применения данных методов (с. 41-47).

Заслуживает внимания подход автора к синтезу понятий «таргет-костинг» и «кайзен-костинг» и введения на базе объединения основной сути этих понятий нового понятия в учете «гоал-костинга», как метода калькулирования целевой себестоимости продукции и услуг, направленного на постепенное снижение затрат и обеспечение необходимой нормы прибыли.

Следует признать достаточную степень обоснованности рекомендаций автора по применению данного метода калькулирования себестоимости именно в такой динамично развивающейся отрасли экономики, как сфера интернет-технологий.

Во второй главе диссертации «Методические основы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции и услуг в организациях сфер информационных и интернет-технологий» проанализировано современное состояние сферы информационных и интернет-технологий; раскрыты особенности деятельности организаций в данной сфере экономики и их влияние на специфику учета производственных затрат в отрасли; дана

критическая оценка существующих методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции и услуг, не учитывающих специфику деятельности компаний в сфере информационных и интернет-технологий.

В качестве **новых научных результатов**, изложенных в данной части диссертационного исследования, можно считать выделение автором ключевых особенностей учета затрат и калькулирования себестоимости в сфере интернет-технологий на основе анализа существующей структуры затрат изучаемой области.

Достоверность и обоснованность полученных результатов подтверждена всесторонним анализом современного состояния сферы информационных технологий в целом и интернет-технологий в частности (с. 52-59), а также использованием большого массива данных Федеральной службы государственной статистики при проведении анализа структуры затрат в данной сфере экономики на примере исследуемого региона - Пермского края (с. 62-64).

Выявленные автором особенности учета затрат и калькулирования себестоимости в сфере интернет-технологий используются в следующей главе диссертационного исследования при разработке классификатора и кодификатора статей затрат по видам деятельности организаций в сфере интернет-технологий, что характеризует взаимосвязь, обоснованность и комплексность разработанных в процессе исследования рекомендаций автора в целом.

По нашему мнению, научный интерес с позиции развития теории современного бухгалтерского учета представляет обоснование автором такой ключевой особенности сферы информационных технологий, как трудоемкость и неосвязаемость создаваемых продуктов и оказываемых услуг, достоверность которых подтверждена детальным анализом структуры затрат организаций в сфере интернет-технологий в разрезе осуществляемых ими видов деятельности в данной области.

В третьей главе «Разработка методики калькулирования себестоимости продукции и услуг сфер интернет-технологий гофл-костинг»: изложен авторский подход к развитию учета затрат и калькулированию себестоимости продукции и услуг сферы интернет-технологий с разработкой классификации и кодификации затрат сферы интернет-технологий по статьям калькуляции в разрезе видов деятельности, а также создаваемых продуктов и услуг; представлен алгоритм или пошаговая последовательность учетных процедур по исчислению себестоимости продукции и услуг сферы интернет-технологий на основе предлагаемого метода «гоал-костинг». Кроме того, в данной главе диссертации представлен авторский проект документа «Методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции и услуг сферы интернет-технологий», который можно использовать при разработке отраслевых стандартов учета в сфере интернет-технологий.

В заключении диссертации сформулированы основные выводы, полученные по результатам проведенного исследования, и предложения по развитию и совершенствованию методики калькулирования себестоимости продукции и услуг сферы интернет-технологий.

Научная новизна предлагаемой классификации и кодификации затрат сферы интернет-технологий (с. 82-90) очевидна, поскольку вопросы, связанные с научно-обоснованной группировкой затрат в данной сфере экономики, почти не рассматриваются в современной экономической литературе.

Высокая степень обоснованности данных разработок обеспечивается учетом выявленных в предыдущей главе диссертации особенностей сферы интернет-технологий, структурированием основных видов деятельности, осуществляемых компаниями в данной сфере экономики, и раскрытием специфики создаваемых ими продуктов и услуг.

Достоверность предложенной классификации и кодификации затрат обусловлена результатами проведенного автором исследования существующих в экономической литературе группировок затрат (с. 20-24) и подтверждена аргументацией специфики учета затрат сферы интернет-технологий (с. 91).

Использование указанных **новых научных результатов**, а именно рекомендуемой классификации и кодификации прямых и косвенных затрат, наиболее полно раскрывает специфику бизнес-процессов в сфере интернет-технологий и обеспечивает более точное калькулирование себестоимости продукции и услуг.

Комплексный подход автора заключается также в предлагаемом названии рекомендуемой методики калькулирования, как «гоал-костинга», содержание которого раскрыто в первой главе диссертации (с.47-48).

Достаточная степень обоснованности и достоверности данного **элемента научной новизны** обеспечивается детальным рассмотрением существующих теоретико-методических основ учета затрат и калькулирования себестоимости в сфере интернет-технологий (с. 69-78, 94-95); разработкой пошаговой стратегии калькулирования (с. 96-97); аргументированным использованием на примере конкретных проектов по разработке мобильного приложения и оказания услуг по SEO-продвижению (с. 108-125).

Практическая значимость разработанной методики гоал-костинга состоит в возможности расчета себестоимости продуктов и услуг сферы интернет-технологий, показатель которой наиболее полно учитывает условия функционирования организаций в данной отрасли экономики.

К элементам **научной новизны** относится также предложенный автором порядок признания выручки от реализации продукции и услуг в сфере интернет-технологий, который разработан с учетом правил МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (с. 97, 107-113).

В отличие от существующих способов учет выручки в сфере информационных технологий автор предлагает два варианта учета в соответствии с данным стандартом: признание в определенный момент времени и признание на протяжении определенного периода времени.

Достоверность и обоснованность данного положения научной новизны обеспечивается адекватным применением показателя целевой выручки как отправной точки при расчете целевой себестоимости, являющейся основой метода «гоал-костинг», что демонстрирует неразрывную связь между учетом доходов и расходов при осуществлении процесса калькулирования себестоимости продукции и услуг в организациях сферы интернет-технологий.

Значимость для науки и практики полученных результатов диссертационного исследования

Теоретическая значимость результатов диссертационной работы заключается в существенном развитии теоретических основ и методики калькулирования себестоимости продукции и услуг в управленческом учете организаций сферы интернет-технологий в России.

Теоретические положения и выводы, полученные в диссертационной работе, расширяют существующие научные представления о современном этапе развития системы управленческого и финансового учета себестоимости продукции, вносят определенный вклад в развитие ее терминологии, реализуют комплексный научно обоснованный подход к совершенствованию учета затрат и отражению информации о себестоимости продукции и услуг в сфере интернет-технологий.

Практическая значимость результатов исследования заключается в том, что предложенные в диссертации теоретические и методические положения могут быть использованы в учетной практике при калькулировании себестоимости продуктов интернет-технологий и решении задач повышения результативности и эффективности деятельности компаний в данной сфере экономики.

Основные **методические решения** доведены до уровня практического использования, которые могут быть рекомендованы к использованию:

- организациями в сфере интернет-технологий и экономическими субъектами других отраслей экономики при организации учета затрат и калькулировании себестоимости продукции и услуг;

- высшими учебными заведениями при подготовке студентов по направлениям «Экономика» и «Менеджмент», а также и при подготовке учебно-методического обеспечения по учетно-аналитическим дисциплинам;

- в системе подготовки и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров и аудиторов.

Соответствие темы диссертации области исследования

Содержание диссертации соответствует паспорту специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта специальностей ВАК РФ (экономические науки) в части пунктов 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» и п. 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции».

Критические замечания и пожелания соискателю по диссертации

Отмечая актуальность, достаточную степень научной новизны полученных результатов исследования, следует обратить внимание автора на ряд положений, которые нуждаются в дополнительной аргументации и обосновании.

1. Не совсем четко изложены достоинства и перспективы использования в учетной практике разработанной автором группировки затрат по статьям калькуляции (таблица 3.1), представленной на девяти страницах, которая является слишком громоздкой и требует дополнительного структурирования.

2. Следовало более подробно обосновать необходимость введения нового счета 49 «Продукция и услуги сферы интернет-технологий» в рекомендуемой методике калькулирования себестоимости (п.3.2 диссертации).

3. Не исследованы возможности интеграции информации управленческого и финансового и учета в части отражения показателей себестоимости продуктов и услуг в организациях сферы интернет-технологий.

4. В приложениях А, Б, В, наряду с обобщениями автора по параметрам и особенностям различных методов учета затрат и калькулирования себестоимости в форме таблиц, приведены особенности указанных методов, которые являются общеизвестными и изложены в соответствующих учебниках.

Указанные замечания могут рассматриваться как рекомендации автору для проведения дальнейших исследований и не оказывают существенного влияния на оценку научной и практической значимости результатов диссертационного исследования.

Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о порядке присуждения ученых степеней

Диссертация представляет собой самостоятельно выполненную завершённую научно-квалификационную работу, обладающую научной новизной и практической значимостью. Предложенные решения


аргументированы и оценены по сравнению с другими известными решениями.

В диссертации содержатся научно обоснованные экономические разработки по совершенствованию системы калькулирования себестоимости продукции и услуг в бухгалтерском учете организаций сферы интернет-технологий, имеющие существенное значение для развития экономики России.

Автореферат диссертации и опубликованные работы автора отражают основное содержание работы.

Диссертация «Развитие теоретико-методических основ калькулирования себестоимости продукции и услуг организаций сферы интернет-технологий», полностью соответствует критериям п. 9 Положения «О порядке присуждения ученых степеней», утвержденного Постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842, а ее автор – Фетисова Ольга Александровна, заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика».

Официальный оппонент,
доктор экономических наук,
(специальность 08.00.12 – Бухгалтерский
учет, статистика), профессор,
заведующий кафедрой бухгалтерского учета
анализа и аудита ФГБОУ ВПО
«Оренбургский государственный
университет»

 Зауреш Серккалиевна Туякова

Подпись Туяковой Зауреш Серккалиевны заверяю
Главный ученый секретарь ФГБОУ ВПО
«Оренбургский государственный
университет», доктор технических наук,
профессор



 Андрей Петрович Фот

«_»

460018, г. Оренбург, проспект Победы 13,
ФГБОУ ВПО «Оренбургский государственный университет»
аудитория 6510
Тел.: (3532)37-24-72
e-mail: ogubua@mail.ru