

ОТЗЫВ

официального оппонента

доктора экономических наук, доцента Караниной Елены Валерьевны
на диссертационную работу Ковалёва Артёма Сергеевича
«Развитие теоретико-методических основ учета непроизводственных затрат
фирмы», представленную на соискание ученой степени
кандидата экономических наук
по специальности
08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

1. Актуальность темы исследования

В современных кризисных условиях экономические субъекты особенно остро нуждаются в качественной, достоверной и своевременной информации о затратах. В то же время за последние десятилетия обозначилась тенденция увеличения в структуре затрат коммерческих организаций доли непроизводственных затрат, что не только существенно сказывается на увеличении бизнес-рисков, но и обуславливает возрастающую потребность развития системы их учета для целей оптимизации.

В связи с этим возникает объективная необходимость создания в учетной системе действенных механизмов получения информации о непроизводственной части общих затрат для целей анализа, контроля, оперативного принятия управленческих решений, повышения эффективности деятельности.

Следует согласиться с автором в том, что вопросы природы и сущности непроизводственных затрат, а также различные аспекты учета таких затрат к настоящему времени недостаточно разработаны как в теоретическом, так и в методическом планах. Поэтому актуальность данной диссертационной работы определяется необходимостью решения целого ряда вопросов, касающихся, в первую очередь, развития теоретических основ учета непроизводственных затрат, а также разработки учетных механизмов, приемов и способов ведения учета

непроизводственных затрат, применение которых позволит получать информацию об этих затратах для повышения контроля, эффективности и оптимизации общих затрат организаций.

2. Оценка степени обоснованности, достоверности и новизны научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационной работе

Новизна результатов диссертационного исследования, проведенного Ковалёвым А.С., заключается в следующих положениях:

1. Определено понятие «непроизводственные затраты», под которыми понимается «стоимостная оценка ресурсов, имеющихся в распоряжении фирмы ресурсов, потребленных (использованных) в непроизводственных внутрихозяйственных процессах с целью создания нового ресурса в форме материальных ценностей, либо внутрихозяйственных работ, услуг» (стр.38).

Формированию понятия с новой позиции способствовало проведенное автором исследование исторического развития научных представлений и подходов к учету затрат, позволившее выделить два подхода к учету затрат: «производственный» и «комплексный», с определением роли непроизводственных затрат в возникновении каждого из них (п.1.1, стр. 10-21).

Значимый вклад в формирование представлений о непроизводственных затратах внесен благодаря уточнению содержания категорий «затраты», «издержки», «расходы», «вложения» на базе авторской концепции оценки ресурсов на разных стадиях их движения внутри фирмы, построенной на основе применения комплексного подхода к учету затрат (п.1.2, с.21-34). Дополнительным элементом содержательного наполнения категории «непроизводственные затраты» является проведенный автором анализ общей классификации затрат с акцентом на спецификацию и позицию непроизводственных затрат (п.1.3, стр. 39-57).

Следует отметить, что представленный в диссертации всесторонний анализ теоретического аспекта учета непроизводственных затрат подтверждает актуальность и обоснованность предлагаемого автором определения категории

«непроизводственные затраты» и других теоретических положений.

2. Разработана «концептуальная модель построения методики учета непроизводственных затрат фирмы, основанная на взаимосвязи системообразующих базовых компонентов (регистрация информации о затратах и калькулирование себестоимости) и модульном принципе формирования отдельных блоков методики учета затрат» (рис. 2.1, стр. 59).

Данная модель позволяет устанавливать требуемый уровень сложности учетного процесса и настраивать методику учета затрат на предоставление необходимых данных о целевых затратах. При этом реализация предложенной модели, позволяющей избирательно применять методики учета непроизводственных затрат, безусловно будет способствовать оптимизации стоимости ведения учета затрат, что в современных условиях является несомненным достоинством учетных процессов.

3. Предложена и обоснована «интегрированная модель регистрации затрат, базирующаяся на приоритетности ведения управленческого учета» (рис. 2.8, стр. 95).

Предложенный механизм интеграции управленческого, бухгалтерского и налогового учета затрат (стр. 94-100) позволяет формировать собственный показатель себестоимости для целей каждого из видов учета. Кроме того, предложенная модель дает возможность ведения финансового учета затрат, с отражением фактических затрат в разрезе экономических элементов и дальнейшим переносом сведений в систему налогового учета, с одновременной организацией управленческого учета затрат по местам их возникновения.

Такая модель, во-первых, позволяет формировать сведения о затратах в укрупненном виде, удовлетворяя требованиям действующего законодательства и, во-вторых, формирует достоверную и оперативную информацию о затратах, с возможностью сохранения детализированных данных о затратах от раскрытия внешним пользователям.

Также достоинством предложенной модели является использование счета 35 «Себестоимость» для формирования информации о различных видах себестоимости («бухгалтерской», «налоговой», «управленческой») и выявления отклонений между

ними, что способствует развитию не только учетных методов, но и системы риск-ориентированного управленческого учета (рис. 2.11, стр.98).

4. Разработана модель учетного объекта «Непроизводительное рабочее место», позволяющего объединить до четырех направлений аналитического учета непроизводительных затрат и организовать систему учета непроизводительных затрат по местам их непосредственного возникновения, что, без сомнения, расширит возможности системы контроля над затратами, повысит их эффективности и оптимизации общих затрат организации (рис. 2.12, стр.102-105).

Также, на основе анализа работ отечественных и зарубежных ученых, автором разработана модель пооперационной структуры деятельности компании, систематизирующая всю хозяйственную деятельность по трем основным направлениям – воспроизводство, развитие и функционирование (рис.2.14, стр. 108).

Данная модель дает возможность организовать пооперационный учет непроизводительных затрат и, используя такие объекты калькулирования как «выпуск продукта», «продажа продукта», «создание внеоборотных и оборотных активов», «создание внутрихозяйственных работ, услуг», повышает точность калькулирования, а также позволяет формировать систему различных показателей себестоимости (рис. 2.15- 2.18), которые могут быть использованы для целей анализа и принятия обоснованных планово-управленческих решений. При этом, акцентируя внимание на практической значимости исследования, следует отметить обоснование автором процедуры и разработку алгоритмов формирования учетного объекта «Непроизводительное рабочее место» (рис.3.1, 3.4) и расчета себестоимости непроизводительного рабочего места (рис.3.6 – 3.10), а также необходимых форм учетных документов («Карточка непроизводительного рабочего места» (рис.3.2, 3.3), «Отчет непроизводительного рабочего места за смену» (рис.3.5)) (п. 3.1, стр. 123-140). Данные методические инструменты являются неотъемлемым и необходимым элементом авторского видения развития методического аспекта учета непроизводительных затрат. Они, в первую очередь, обеспечивают возможность внедрения в учетную практику системы учета непроизводительных затрат по рабочим местам, элементы которой могут быть использованы в качестве основы при

разработке инструментов нормативного учета непроизводственных затрат.

При этом следует отметить системность проработки методического компонента учета непроизводственных затрат, поскольку предложенные в диссертации инструменты не просто предполагают изменение приемов и способов учета непроизводственных затрат, но и раскрывают механизмы реализации предлагаемых учетных инструментов, формирования целого ряда аналитических показателей, а также дополнения системы документооборота организации.

Обоснованность и достоверность полученных в диссертационном исследовании результатов обусловлены и подтверждаются использованием научной методологии при проведении исследования, глубокой и всесторонней проработкой отечественной и зарубежной литературы по проблематике исследования, основательной и убедительной аргументацией автора, логичностью, последовательностью и системностью в изучении рассматриваемой проблемы, представлением основных результатов диссертационного исследования на научных и научно-практических конференциях различного уровня, а также их публикацией в рецензируемых журналах и монографии.

3. Выводы и рекомендации соискателя, их значимость для науки и практики, возможные пути использования

В диссертации Ковалёва А.С. широко использованы отечественные и зарубежные источники научной информации, представлены интересные и методически значимые, как с точки зрения науки, так и с точки зрения учетной практики, результаты.

В диссертационной работе сформулирована и решена научная проблема – проблема учета непроизводственных затрат фирмы, имеющая существенное значение для развития науки и практики с позиции оптимизации учетных и управленческих процессов. Стоит отметить, что решение данной проблемы является необходимым условием создания информационной базы для анализа непроизводственной части затрат фирмы, установления контроля над этими

затратами, способствующего повышению их эффективности, а также принятия управленческих решений, оптимизирующих общие затраты фирмы.

Помимо этого, диссертация написана автором единолично, содержит совокупность результатов, обладающих высокой степенью научной новизны. Положения, выдвигаемые автором для публичной защиты, свидетельствуют о личном вкладе автора в экономическую науку, что подтверждается достаточным количеством основных публикаций по теме диссертации.

Представленная на защиту диссертационная работа характеризуется внутренним единством, так как в ней всесторонне рассмотрены теоретико-методические и прикладные аспекты одной значимой проблемы – проблемы учета непроизводственных затрат.

Вместе с тем следует обратить внимание диссертанта на ряд замечаний и вопросов дискуссионного характера:

1. Из текста диссертационной работы не ясно, почему в основу концепции идентификации понятий «затраты», «издержки», «расходы» положена необходимость оценки ресурсов, находящихся на разных стадиях движения внутри фирмы.

2. Требуется пояснения несоответствие компонентов методики учета непроизводственных затрат, представленных на рисунке 1.4 (стр.20 диссертации) и рисунке 2.1 (стр.59 диссертации). В первом случае (рис.1.4.) выделена «методика распределения непроизводственных затрат», во втором (рис.2.1.) - указана «методика калькулирования».

3. На рис. 2.14. (стр.108 диссертации) не отражено, что является результатом внутривозвратных операций, обеспечивающих функционирование фирмы, кроме того не достаточно конкретизированы затраты по категории непроизводственных операций, обеспечивающих функционирование фирмы (рис. 2.14, стр. 108, табл. 2.6, стр.112) , при этом не в полной мере обосновано, почему они выходят за рамки текущего цикла воспроизводства.

4. На странице 111 диссертации автор предлагает «оценивать эффективность операций, обеспечивающих функционирование компании, на основе показателей, характеризующих воспроизводство (выполнение плана выпуска, плана продажи, загрузка производственных и сбытовых мощностей и т.п.)». Из текста не совсем ясно, каким образом это может быть реализовано.

5. В работе не достаточно отражена специфика учетной политики фирмы как с позиции формирования общих теоретико-методологических элементов, так с позиции рассматриваемого бизнеса (практического примера), так, в формируемых автором блок-схемах часто отражаются условные статьи, операции, процессы и подпроцессы (рис. 1.8 стр. 51, рис. 1.10 стр.54, рис. 2.10 стр. 97, рис.2.12 стр. 102). Кроме того, имеют место общие формы предлагаемых автором документов (рис. 3.2, 3.3. – Карточка непроизводственного рабочего места, стр. 128, 130; рис. 3.5 – Форма отчета непроизводственного рабочего места за смену, стр. 138), при этом расчетные данные содержит только табл. 3.4 – Расчет себестоимости непроизводственного рабочего места «Главный бухгалтер», иные компоненты и рабочие документы, которые предполагает формировать авторская модель учетного объекта «Непроизводственное рабочее место», в работе не представлены.

Указанные замечания следует оценивать с позиции их дискуссионности и возможности обоснования.

4.Общее заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней

На основании изучения материалов и научных результатов представленного исследования, необходимо сделать вывод о том, что диссертационная работа Ковалёва А.С. «Развитие теоретико-методических основ учета непроизводственных затрат фирмы» отвечает требованиям, предъявляемым ВАК Минобрнауки России к квалификационным работам такого уровня. Представленное исследование отвечает профилю научной специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (паспорта специальности: п. 1.7, п. 1.8, п. 1.11),

так как по своему содержанию, объему и положениям научной новизны имеет существенное значение для теории учета затрат, теории управленческого учета, а ее автор заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук.

Официальный оппонент:
доктор экономических наук,
доцент, заведующий кафедрой
финансов и экономической
безопасности ФГБОУ ВО
«Вятский государственный
университет»

610000, г. Киров,
Ул. Карла Маркса, д. 77, каб. 5-101,
8 (8332) 742-640
karanina@vyatsu.ru

Каранина Елена Валерьевна

Ответственную ручную подпись
Караниной Е.В. заверяю
Директор отдела/кадров
Университета
Михаил Мещеряков



06.11.2015 г