

В диссертационный совет ДМ 212.038.23
при ФГБОУ ВО «Воронежский
государственный университет»

ОТЗЫВ

официального оппонента д.э.н., доцента Адаменко Александра Александровича на диссертацию Медведевой Елизаветы Андреевны на тему: «Развитие управленческого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта», представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»

Актуальность темы диссертационного исследования

Современный характер производственно-коммерческой деятельности экономических субъектов приводит к трансформации существующих концепций управления и появлению новых. При этом качественно-сущностные характеристики вырабатываемой информации также претерпевают существенные изменения, в первую очередь ввиду появления новых объектов учета. В этих условиях эффективное управление экономическими субъектами различных секторов экономики требует совершенствования инструментов принятия управленческих решений.

На промышленных предприятиях со сложной структурой производства, многономенклатурной линейкой выпускаемой продукции, ярко выраженной сегментацией деятельности, длительным характером и высокой материалоемкостью производственного процесса большое распространение получило процессно-ориентированное управление и концепция жизненного цикла продукта. При этом традиционные калькуляционные системы и инструменты управленческого учета не позволяют выявлять независимый от бухгалтерского учета финансовый результат от реализации отдельной стадии и/или полного жизненного цикла продукта, а также отдельного бизнес-

процесса. Таким образом, на современном этапе для принятия эффективных управленческих решений, способствующих повышению деловой активности и, как следствие, укреплению финансового состояния экономического субъекта требуется разработка теоретических и организационно-методических положений управленческого учета, обеспечивающих его применение в условиях управления бизнес-процессами и стадиями жизненного цикла продукта.

Внедрение в практику предприятий, специализирующихся на производстве котлов для центрального и автономного отопления механизмов управленческого учета по бизнес-процессам и стадиями жизненного цикла продукта позволит более качественно осуществлять процесс управления экономическим субъектом посредством принятия и реализации научно-обоснованных управленческих решений.

Вместе с тем, в современной науке и практике применения инструментария управленческого учета фрагментарно проработанными остаются вопросы совершенствования калькуляционных и учетных систем как к инновационным концепциям менеджмента, так и к специфическим особенностям функционирования экономических субъектов различных сфер экономической деятельности и, в том числе, предприятий обрабатывающей промышленности.

Отсутствие разработок по указанным вопросам применительно к производству котлов для центрального и автономного отопления, а также их практическая значимость требуют новых исследований в этой области знаний. Из вышесказанного следует, что научная проблема, сформулированная в диссертации как развитие теоретических и организационно-методических положений управленческого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта, является своевременной, актуальной и практически значимой.

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

Основные положения диссертации взаимоувязаны. Приведенные в диссертационной работе Медведевой Е.А. концептуальные положения и методические подходы базируются на применении как общенаучных (системный, комплексный, абстрагирование, конкретизация, анализ, синтез, индукция, дедукция, классификация, сравнение, измерение, обобщение) так и специальных (бухгалтерского учета (баланс, счета, двойная запись, калькулирование) и экономического анализа) методов исследования. Диссертационное исследование основывалось на разработке методических подходов к познанию сущности и закономерностей развития управлеченческого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта. Применение комплекса указанных методов обеспечивает обоснованность полученных результатов исследования.

Медведева Е.А. изучила и критически проанализировала наиболее известные достижения и теоретические положения отечественных и зарубежных авторов по проблемам развития инструментария управлеченческого учета (С. В. Булгакова, М. А. Вахрушина, О. Б. Вахрушева, В. Б. Ивашкевич, О. Д. Каверина, В. Э. Керимов, М. В. Мельник, И. Е. Мизиковский, В. Ф. Палий, Я. В. Соколов, Р. Гаррисон, К. Друри, Б. Нидлз, Б. Райан, К. Уорд и др.).

Сформулированный Медведевой Е.А. объект и предмет исследования предоставляют возможность осуществлять решение поставленных задач с достаточной степенью обоснования и аргументации. Доказательством обоснованности результатов проведенного исследования являются публикации по результатам докладов на всероссийских и международных конференциях, которые получили положительную оценку. Автореферат и опубликованные научные труды соискателя в полной мере отражают основное содержание диссертации.

В целом представленная работа имеет творческий характер, свидетельствует о высоком уровне подготовленности соискателя, его способности к аналитическому мышлению, умению обобщать полученные результаты, что подтверждается большим количеством аналитического материала, представленного в диссертации.

Новизна научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации

Научная новизна состоит в развитии и разработке комплекса теоретических, организационных и методических положений управляемого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта, ориентированных на формирование релевантной информации для оценки эффективности деятельности сегментов экономического субъекта.

К наиболее значимым научным результатам исследования, на наш взгляд, следует отнести следующее:

– развиты теоретические положения (установлены экономические, технологические, интеграционные и концептуальные предпосылки современного развития управляемого учета; обосновано появление новых калькуляционных объектов, в том числе бизнес-процессы и стадии жизненного цикла продукта; уточнено содержание ключевых экономических дефиниций: «информационное обеспечение управляемого учета», «учетно-аналитическое обеспечение управляемого учета», «организационно-методическое обеспечение управляемого учета») управляемого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла (с. 12 – 29);

– определены концептуальные основы применения процессно-ориентированного управления и управления стадиями жизненного цикла продукта, заключающиеся в стратегической приверженности управляемого персонала экономического субъекта указанным концепциям, трансформации организационной структуры управления,

дифференциации бизнес-процессов и стадий жизненного цикла продукта, что позволило предложить новые классификационные признаки и разработать их структуру применительно к специфическим особенностям производства котлов центрального отопления с учетом элементов цепочки создания добавленной стоимости и структурировать элементы управленческого учета при управлении по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта (с. 31 – 42; с. 45 – 49);

– предложены методические подходы по калькулированию себестоимости бизнес-процессов, позволяющие группировать информацию одновременно в нескольких аналитических разрезах (по статьям затрат, дивизионам, создающим добавленную стоимость, субпроцессам и изделиям) и осуществлять функции внутреннего контроля в системе процессно-ориентированного управления посредством применения комплекса разработанных управленческих отчетов, регистров и калькуляционных листов (с. 73 – 86);

– разработана система счетного сопровождения управленческого учета по бизнес-процессам, включающая алгоритм учета и альбомы корреспондирующих записей, отличие которой состоит в применении двух способов определения себестоимости и финансовых результатов: 1) использование свободных позиций Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности, в частности таких счетов как счет 93 «Реализация» и счет 95 «Финансовые результаты»; 2) формирование записей на отдельных аналитических счетах производственного учета, а также в разрезе предложенной аналитической структуры счета 90 «Продажи» и счета 99 «Прибыли и убытки» (с. 90 – 98);

– разработан алгоритм формирования ключевых показателей эффективности (KPI) бизнес-процессов и методика их расчета, отличающаяся системой показателей для оценки дифференцированных в котлостроительных предприятиях бизнес-процессов, интервальной шкалой нормативных и стандартизованных значений, что создает дополнительный

положительный эффект – возможность расчета частных (по каждому бизнес-процессу, по финансовым и нефинансовым показателям, по главным и дополнительным показателям) и обобщающих (по бизнес-процессам управления, основным, вспомогательным и развивающим процессам) индексов КПИ и способствует принятию более качественных решений в системе управленческого учета по бизнес-процессам (с. 100 – 115);

– разработана система счетного сопровождения управленческого учета по стадиям жизненного цикла продукта, предусматривающая три варианта бухгалтерских записей: 1) затраты учитываются на свободных позициях Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности, то есть счетах управленческого учета; 2) затраты учитываются на действующих синтетических счетах и предложенной системе субсчетов второго и третьего порядков; 3) затраты параллельно учитываются по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта. Для целей внутреннего контроля разработан комплекс управленческих отчетов и регистров по калькулированию себестоимости полного жизненного цикла (с. 124-133);

– развиты методические подходы калькуляционного процесса в управленческом учете, позволяющие идентифицировать финансовый результат отдельных стадий и полного жизненного цикла продукта, что позволяет оценить трудоемкость, материалоемкость и фондоемкость каждой из них. В системе аналитического и контрольного обеспечения управленческого учета предложен комплекс управленческих отчетов и регистров по стадиям жизненного цикла продукта (с. 135 – 147).

Содержание и структура диссертационной работы, ее завершенность и соответствие требованиям ВАК

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 201 наименование и заключения. Диссертация и автореферат отражают логику и завершенность проведенного исследования. Структура и содержание работы соответствуют цели и задачам исследования.

Диссертация изложена на 256 страницах машинописного текста и содержит 48 таблиц, 14 рисунков.

Введение содержит обоснование выбора и актуальности темы исследования, степень разработанности проблемы, цель и задачи, предмет и объект исследования, научную новизну и практическую значимость работы.

Теоретическая часть диссертации посвящена изучению концептуальных основ управленческого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта. Автор обосновывает свою позицию опираясь на стратегический и системный методологические подходы, а также основные положения концепции добавленной стоимости, цепочки ценностей, теории жизненного цикла и процессно-ориентированного управления.

В первой главе «Концептуальные основы управленческого учета в условиях процессно-ориентированного управления и управления жизненным циклом продукта» раскрываются особенности управленческого учета в информационном обеспечении экономического субъекта при использовании современных концепций управления (с. 11 – 29), в частности автором выявлены особенности развития управленческого учета (с. 14 – 16), уточнено содержание ключевых экономических дефиниций: «информационное обеспечение управленческого учета», «учетно-аналитическое обеспечение управленческого учета», «организационно-методическое обеспечение управленческого учета» (с. 16 – 29); изучены условия (ограничения и возможности) использования процессно-ориентированного управления в деятельности экономического субъекта и системе управленческого учета, в частности раскрыты ключевые элементы управленческого учета в условиях процессно-ориентированного управления как системы (с. 31 – 34); в соответствии со структурой элементов цепочки ценностей дифференцирована структура бизнес-процессов (с. 34 – 35) и усовершенствована их классификация (с. 36 – 39); уточнены элементы системы управленческого учета для модели процессного управления экономическим субъектом (с. 39 – 41). Также в первой главе исследования

раскрыты элементы системы управленческого учета при использовании концепции жизненного цикла продукта, в частности дифференциированы стадии жизненного цикла продукта (с. 45 – 48); уточнены элементы системы управленческого учета по модели управления по стадиям жизненного цикла продукта (с. 48 – 49). Приведенные положения способствуют развитию системы информационного обеспечения управленческого учета затрат в целом и раскрывают теоретические аспекты управленческого учета по стадиям жизненного цикла продукта и бизнес-процессам.

Во второй главе «Организация управленческого учета по бизнес-процессам в котлостроительном производстве» произведена дифференциация бизнес-процессов в котлостроительном производстве (с. 53 – 55), разработана декомпозиция центров ответственности в условиях процессно-ориентированного управления (на примере котлостроительного производства). Также в соответствии с наиболее оптимальной финансовой структурой котлостроительного предприятия разработан классификатор центров ответственности и мест возникновения затрат в условиях процессно-ориентированного управления (с. 56 – 60).

Выявлены конъюнктурно-экономические и производственно-технологические особенности ведения учета затрат и калькулирования себестоимости в процессно-ориентированных структурах с учетом специфики производственного процесса в котлостроительных предприятиях (с. 64 – 65).

Далее в исследовании сформированы методические подходы по учету затрат и калькулированию себестоимости в условиях процессно-ориентированного управления котлостроительными производствами (с. 73 – 85). Существенным результатом данного этапа исследования явилась разработка методики калькулирования себестоимости по бизнес-процессам в котлостроительных предприятиях. Автором также усовершенствовано методическое, контрольное и информационное обеспечение системы калькулирования по бизнес-процессам в котлостроительных предприятиях

посредством разработки комплекса управленческих отчетов и калькуляционных листов (с. 82 – 86).

В рамках разработки методики учетных записей в системе управленческого учета по бизнес-процессам котлостроительного производства сделан вывод о том, что использование одних и тех же счетов в бухгалтерском финансовом и управленческом учете нерационально и может вызывать определенные сложности с их кодировкой и формированием корреспондирующих записей. В этой связи в рамках развития управленческого учета по бизнес-процессам в котлостроительных предприятиях автором разработана стандартизированная система счетоводческого сопровождения, предусматривающая два варианта определения себестоимости и финансовых результатов по процессам деятельности (с. 90 – 97), включающая алгоритм учета и альбомы корреспондирующих записей. Для целей аналитического обеспечения системы управленческого учета автором предложена методика расчета показателей эффективности (КПИ) по бизнес-процессам котлостроительного производства (с. 100 – 115).

В третьей главе исследования **«Развитие управленческого учета по стадиям жизненного цикла продукта»** в рамках развития управленческого учета по стадиям жизненного цикла в котлостроительных предприятиях разработана стандартизированная система счетоводческого сопровождения, предусматривающая три варианта определения себестоимости и финансовых результатов по стадиям жизненного цикла продукта (с. 124 – 133); Разработана модель управленческого учета затрат по стадиям жизненного цикла продукта, включающая систему счетов (счета 1, 2, 3-го порядка), алгоритм учета и альбомы корреспондирующих записей (с. 134 – 141); предложен алгоритм однопараметрического метода безусловной идентификации жизненного цикла продукта (с. 141 – 143); разработана методика калькулирования себестоимости по стадиям жизненного цикла продукта (с. 135 – 146). В системе внутреннего контроля сформирован

комплекс управленческих отчетов и регистров, позволяющих вырабатывать релевантную информацию для калькулирования себестоимости полного жизненного цикла продукта и выявления финансового результата от реализации каждой из стадий (с. 143 – 145).

В заключении обобщены и сформулированы основные идеи, выводы и предложения, полученные в результате исследования (с. 150 – 156).

Следует также особо отметить логическую стройность и ясность изложения основных выводов диссертации, наличие в тексте работы иллюстративного графического и табличного материала, самостоятельный характер научного исследования, подтверждающий исследовательские способности соискателя.

Совокупность новых научных результатов, полученных Медведевой Е.А. в ходе исследования состоит в решении важной проблемы формирования организационно-методических положений управленческого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта.

Диссертация и автореферат представлены в соответствии с требованиями по построению, структуре и оформлению, отвечают основным положениям ВАК РФ, предъявленным к кандидатским диссертациям.

Практическая значимость и апробация научных результатов диссертационной работы, рекомендации по их использованию

Предложенные методические рекомендации могут быть использованы учетно-аналитическими службами предприятий обрабатывающей промышленности, а также в процессе преподавания дисциплин «Бухгалтерский управленческий учет» и «Учет затрат, калькулирование, бюджетирование».

Замечания по результатам исследования

Вместе с тем следует высказать несколько пожеланий и отметить недостатки, которые встречаются в диссертационной работе:

1. Автором сформированы элементы системы управленческого учета при процессном управлении, в частности перечислены объекты, субъекты, предмет, инструменты, задачи и функции, однако недостаточное внимание уделено методам управленческого учета при процессно-ориентированном управлении.

2. В исследовании автор оперирует понятием «себестоимость бизнес-процесса» при этом не дает определения данной категории. В этой связи нет ясности относительного того, что автором понимается под затратами и себестоимостью процесса.

3. Автор не приводит доказательства в пользу необходимости калькулирования себестоимости полного жизненного цикла в котлостроительных организациях.

4. Автором предложена классификация бизнес-процессов в соответствии с типовыми элементами цепочки ценностей, которыми являются: НИОКР – Логистика закупок – Производство – Логистика продаж – Маркетинг – Послепродажное обслуживание – Утилизация. Считаем, что если проблема утилизации продукта возложена на конечного потребителя (покупателя), то предложенная цепочка носит завершенный характер. Однако если продукт подлежит утилизации производителем (продавцом), то в звене «Послепродажное обслуживание» – «Утилизация», на наш взгляд, не хватает элементов «Возврат продукта (товара) – Экспертиза». Это особенно актуально для бизнес-процессов, связанных с производством и продажей продуктов питания (в этом случае после «Экспертизы» может быть еще добавлен элемент Выбраковка), а также, если утилизации подлежит продукт, не отслуживший свой эксплуатационный срок (досрочная утилизация). На наш взгляд предложенные элементы могли бы быть включены в стадию жизненного цикла продукта «Спад продукта».

Однако указанные замечания не оказывают влияния на убежденность в научной новизне и значимости представленной диссертационной работы, не влияют на главные теоретические и практические результаты диссертации.

Диссертационная работа Медведевой Елизаветы Андреевны, представляет собой самостоятельное законченное исследование, выполненное на актуальную тему, структура работы соответствует поставленным целям и задачам, а ее содержание в необходимой и достаточной степени раскрыто в автореферате.

В целом содержание диссертационной работы и автореферата позволяет сделать вывод о том, что диссертация Медведевой Елизаветы Андреевны, на тему «Развитие управленческого учета по бизнес-процессам и стадиям жизненного цикла продукта» является законченным научно-исследовательским трудом, выполнена на высоком теоретическом и методическом уровне, обладает научной новизной и практической значимостью, соответствует требованиям п. 9 Положения о порядке присуждения ученых степеней ВАК РФ, а ее автор заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика».

Официальный оппонент:

профессор кафедры теории бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Кубанский государственный
аграрный университет им. И.Т. Трубилина»,
доктор экономических наук, доцент
«27» мая 2022 г.

А.А. Адаменко

Адаменко Александр Александрович
Адрес: 350044, Российская Федерация,
город Краснодар, улица Калинина, 13
Телефон: 89184646147
e-mail: adam83@mail.ru

Подпись заверяю:

