

В диссертационный совет Д 212.038.23
на базе Федерального государственного
бюджетного образовательного
учреждения высшего образования
«Воронежский государственный университет»

ОТЗЫВ

официального оппонента, доктора экономических наук, профессора Говдя Виктора Виленовича на диссертацию Володиной Марии Витальевны на тему «Развитие организационно-методического обеспечения управленческого учета биологических активов», представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика

1. Актуальность темы диссертационного исследования

В современных условиях стратегическая цель развития сельскохозяйственного производства в Российской Федерации – это увеличение конкурентоспособности экономических субъектов, являющихся поставщиками инновационной продукции животноводства, в том числе в отрасли овцеводства.

Несомненно, что повышение генетического разнообразия и продуктивного долголетия племенных биологических активов предполагает постоянное развитие внутренних производственных и управленческих процессов. В системе бухгалтерского учета формируется релевантная информация для адекватной оценки племенной продукции и эффективности селекционно-генетической деятельности.

Важно отметить, что в текущих реалиях повышается сложность управленческих задач, необходимость достаточной обоснованности принятия решений по развитию генетического разнообразия и продуктивного долголетия племенного скота. Необходимо решать задачи по развитию

качественного учетно-информационного обеспечения управления биологическими активами в племенных хозяйствах, акцентируя внимание на том, что разведение биологических активов высокой племенной ценности требует формирования достоверной информационной базы для управления затратами по бизнес-процессам племенной деятельности в овцеводстве. Соответственно, в рецензируемом исследовании представлен прогрессивный процессный подход к организации системы управленческого учета биологических активов, где формируется учетная информация в разрезе бизнес-процессов, с целью повышения эффективности технологии выращивания биологических активов.

В работе представлены методические положения по оценке и раскрытию информации о справедливой стоимости биологических активов, основанные на использовании учетно-аналитической информации по функциональным бизнес-процессам и определены авторские методические рекомендации к организации системы управленческого учета затрат и калькулирования, определяющие функциональные бизнес-процессы в качестве новых учетных объектов. При этом учетные данные, формируемые в управленческом учете, выступают необходимым средством управления биологическими активами, оценки племенной продукции и эффективности племенной работы.

Заслуживает внимания цель диссертации, состоящая в разработке теоретических и организационно-методических положений управленческого учета биологических активов, развивающих учетно-информационное обеспечение управления предпринимательской деятельностью, связанной с разведением племенных животных, с позиций повышения ее эффективности, что предопределило важность поставленных в исследовании задач.

На основе представленных выше положений, диссертация Володиной Марии Витальевны, по глубине поставленной проблемы, ее значимости для бухгалтерского учета как науки, является актуальным, глубоким и значимым исследованием.

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

Защищаемые положения, представленные в исследовании Володиной Марии Витальевны, научно аргументированы, обоснованы, подтверждены результатами анализа фундаментальных и прикладных трудов отечественных и зарубежных авторов, научных школ, нормативно-правовыми актами Российской Федерации, официальными статистическими данными, информацией специалистов в области методологии и организации управленческого учета биологических активов.

В диссертационной работе применен широкий спектр общенаучных, экономических и специальных методов исследования, среди которых можно выделить анализ и синтез, моделирование и абстрагирование, измерение, сравнение, документирование, первичная группировка информации на счетах, двойная запись, оценка, калькуляция.

Использованные методы исследования основаны на междисциплинарных знаниях в области управленческого учета в экономических субъектах аграрного сектора экономики, в частности учета затрат и калькулирования готовой продукции по бизнес-процессам; экономического анализа, применении учетно-аналитического инструментария в управленческом учете; апробации полученных результатов в пилотных объектах исследования.

Объект и предмет исследования Володиной М.В. позволяют решить поставленные задачи с достаточной степенью аргументации. Доказательством обоснованности результатов проведенного исследования являются публикации по результатам докладов на международных, национальных, всероссийских форумах, выставках и конференциях, которые получили положительную оценку. Автор принимала участие во Всероссийской агропромышленной выставке «Золотая осень» (золотая медаль). За период исследования опубликовано 15 научных работ общим объемом 6,5 п. л.

3. Структура, содержание и степень завершенности научного исследования

Диссертация является логически завершенным научным исследованием, ее содержание соответствует цели изучаемой проблемы и полностью решает все поставленные задачи. Она состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 270 источников, и приложений, представлена на 229 страницах компьютерного текста, включает 52 таблицы и 20 рисунков.

Во введении обоснована актуальность темы диссертации, определены цель и задачи исследования, его предмет и объект, представлены научная новизна и практическая значимость работы, методы исследования и степень ее апробации.

Первая глава «Теоретические основы развития системы управленческого учета биологических активов» посвящена исследованию предпосылок и оценке информационного потенциала интеграции управленческого учета с международной учетной практикой, аспектам функционирования управленческого учета в экономических субъектах на основе процессной модели управления. В ней всесторонне обоснованы проблемы признания, оценки и раскрытия информации о биологических активах как объектах управленческого учета.

Во второй главе «Организация и методический инструментарий формирования информации о биологических активах в учетной системе экономических субъектов» представлена оценка деятельности экономических субъектов, проанализирована современная методика организации управленческого учета биологических активов в интегрированной с финансовым учетом системе, а также определена организация управленческого учета по бизнес-процессам и центрам ответственности экономических субъектов.

В третьей главе «Совершенствование организационно-методического обеспечения управленческого учета как информационно-аналитической базы

управления стоимостью и ценностью биологических активов» представлена авторская методика оценки биологических активов на основе процессно-таргетированного подхода, определен механизм формирования системы внутренней отчетности для целей управления биологическими активами на основе процессного подхода. Кроме этого автором разработаны элементы организационно-методического обеспечения управленческого учета специальных резервов.

В заключении обобщены основные результаты выполненного исследования в соответствии с определенной целью и поставленными задачами.

Вышеизложенное позволяет сделать вывод, что диссертация Володиной М.В. представляет собой завершенное самостоятельное исследование, которое обладает элементами научной новизны, методической и практической ценностью.

4. Достоверность и новизна научных положений, выводов и практических рекомендаций

Релевантность и достоверность представленных к защите научных положений, выводов и результатов диссертации подтверждается использованием в процессе экономического анализа и обширного фактического материала. Все это позволило Володиной М.В. получить ряд результатов, не вызывающих сомнений в своей оригинальности.

Научная новизна исследования состоит в развитии теоретических и организационно-методических положений управленческого учета биологических активов, основанных на современных научных достижениях менеджмента и управленческого учета (процессное управление, интеграционная модель учета, положения МСФО), направленных на совершенствование учетно-аналитического обеспечения управления биологическими активами.

Существенным приращением знаний в исследуемой предметной области можно считать следующие положения:

- рекомендован процессный подход к организации системы управленческого учета биологических активов, позволяющий формировать учетную информацию в разрезе бизнес-процессов, для повышения эффективности технологии выращивания биологических активов, определены его концептуальные основы (с. 21-34); в целях развития понятийного аппарата, дана авторская интерпретация дефиниций – «биологический актив», указывающая на цель выращивания и способность приносить экономические выгоды (с. 38-40), и «функциональный бизнес-процесс» как совокупности взаимосвязанных видов деятельности (подпроцессов) и операций по созданию качественного продукта (с. 22-23); представлена учетная классификация бизнес-процессов как новых объектов управленческого учета и введен новый признак классификации – наличие племенных качеств, который для целей обеспечения достоверности учета классифицирует биологические активы: на обладающие и не обладающие высокой племенной ценностью и продуктивностью (с. 24-26);

- разработаны методические положения по оценке и раскрытию информации о справедливой стоимости биологических активов, которые основаны на использовании учетно-аналитической информации по функциональным бизнес-процессам и селекционных индексах хозяйственно полезных признаков (ХПП), учитывающих продуктивность активов и их оценку по качеству потомства на основе прогрессивного метода BLUP (BestLinearUnbiasedPrediction) (с. 83-95); предложена форма первичного учетного документа для отражения информации о племенной ценности и генетическом потенциале биологических активов (с. 224-225);

- обоснованы методические подходы к организации системы управленческого учета затрат и калькулирования, определяющие функциональные бизнес-процессы, подпроцессы и операции в качестве новых учетных объектов, что позволяет развить контрольно-аналитическое

обеспечение эффективного управления затратами и их концентрацией на направлениях, повышающих генетическую и продуктивную ценность биологических активов(с. 73-74); предложена схема организации учета затрат и установлена пятиуровневая структура субсчетов синтетического счета 20 «Основное производство» для системного учета затрат по всем уровням иерархической структуры его объектов (функциональные бизнес-процессы, подпроцессы, операции, центры ответственности (ЦО), виды затрат); дополнена научно-обоснованная классификация затрат, в которую для целей контроля за качеством включены затраты на соответствие бизнес-процессу и затраты не по существу бизнес-процесса (с. 75-77); предложена форма первичного документа для учета затрат по бизнес-процессам (с. 219-221);

- разработаны методические рекомендации по формированию управленческой отчетности как совокупности формализованных отчетов (с. 113-125), содержащих финансовые и нефинансовые показатели, предназначенные для управленческого контроля, анализа и оценки деятельности субъекта племенного овцеводства по повышению генетической ценности и продуктивности биологических активов: определены цель, основные задачи и принципы формирования отчетности, конкретизировано ее содержание, предложена шестиуровневая структура; для измерения и оценки деятельности центров ответственности (затрат, прибыли, инвестиций), разработаны формы отчетов, содержащие информацию, которая необходима для осуществления внутреннего контроля и управления ресурсами, доходами, затратами и результатами функциональных бизнес-процессов, подпроцессов и операций (с. 125-128);

- обоснована необходимость формирования специального резерва под изменение стоимости биологических активов в управленческом учете для достоверной оценки активов и минимизации экономических рисков, регулируемого международными стандартами учета и отчетности; разработан алгоритм его расчета, система счетов и бухгалтерских записей по его созданию и корректировке величины (с. 128-146).

5. Рекомендации по использованию результатов диссертационного исследования

Научные результаты и рекомендации, приведенные в диссертации Володиной М.В., могут быть использованы в практической деятельности экономических субъектов племенного животноводства в целом и племенных заводов (репродукторов) по разведению племенных овец и баранов. Отдельные результаты могут использоваться как методический материал при разработке, совершенствовании и чтении дисциплин учетного профиля.

Разработанные в диссертации методические подходы к организации интегрированной с финансовым учетом управленческого учета биологических активов, могут быть использованы покупателями, поставщиками, производителями племенной продукции для достоверной оценки справедливой стоимости и определении изменений от биотрансформации племенных животных с целью использования полученной информации в селекционно-генетической работе, а также в практической работе экономических субъектов аграрного сектора экономики в целях организации бухгалтерского учета и отчетности операций по воспроизводству племенных животных.

6. Теоретическая и практическая значимость работы

Содержащиеся в диссертации Володиной М.В. концептуальные положения и выводы представляют собой существенный вклад в развитие теории и практики управленческого учета на основе процессного подхода, бухгалтерского учета биологических активов.

Перспективами практического использования обладают следующие методические разработки и практические рекомендации:

- разработанная методика оценки и раскрытия информации о справедливой стоимости биологических активов, основанные на использовании учетно-аналитической информации по функциональным бизнес-процессам (с. 83-95);

- состав, структура функциональных бизнес-процессов в племенном овцеводстве и рекомендуемая авторская схема организации учета затрат и определенная пятиуровневая структура субсчетов синтетического счета 20 «Основное производство», для системного учета затрат по всем уровням иерархической структуры его объектов (функциональные бизнес-процессы, подпроцессы, операции, центры ответственности (ЦО), виды затрат) (с. 73-77);

- расширенная система счетов и субсчетов по учету биологических активов племенного овцеводства для более достоверной оценки справедливой стоимости биологических активов и определения финансового результата от ее изменения (с. 67);

- комплексная система управления затратами (метод ABC) для оценки справедливой стоимости биологических активов, которая значительно улучшает внутренний контроль за затратами, ускоряет обмен информацией и тем самым повышает эффективность управления себестоимостью биологических активов (с. 100-107);

- методика создания специального резерва под изменение стоимости биологических активов в управленческом учете; алгоритм его расчета, система счетов и бухгалтерских записей по его созданию и корректировке величины (с. 128-146)

На практике результаты исследования могут быть использованы в области учета затрат на производство продукции племенного овцеводства, калькулирования готовой продукции, оценки бизнес-процессов.

Существенную теоретическую значимость имеют следующие положения: оценка позитивного влияния применения принципов и характеристик МСФО и определение точек сближения управленческого учета и финансового учета, основанного на международных учетных практиках (с. 14-18); рекомендуемая структура интегрированной учетной системы хозяйствующего субъекта племенного овцеводства (с. 15-16); предпосылки организации управленческого учета в интегрированной с

финансовым учетом системе (с. 19); обоснование применения процессного подхода к организации управленческого учета, определены его концептуальные основы (с. 21-34); авторская интерпретация дефиниций – «биологический актив» (с. 38-40), а также «функциональный бизнес-процесс» (с. 22-23).

7. Дискуссионные положения и замечания по диссертации

Важно отметить достаточно глубокую проработку представленной проблемы и полученные научные и практические результаты, логичность изложенных результатов, но следует отметить и ряд положений, которые требуют специального пояснения автора работы:

1. Автором представлены аспекты селекционно-племенной работы, влияющие на содержание учета затрат на производство племенных биологических активов (с. 35). Необходимо было уточнить механизм того, как управленческий учет способен обеспечить глубину детализации необходимых данных, в том числе в нефинансовом измерении, и высокую степень раскрытия отраслевых особенностей данного предпринимательства;

2. Автор осуществил выделение учетных объектов для цели управленческого учета согласно международным учетным стандартам (с. 203). Считаем, что можно было добавить нематериальные активы сельскохозяйственного назначения в этот перечень, так как они связаны с селекционно-генетической деятельностью, (породы, генотипы и т. п.);

3. Диссертационное исследование можно было дополнить схемой бухгалтерских записей к предлагаемому автором субсчету 20-2 «Животноводство (племенное овцеводство)» и с применением рекомендуемых аналитических счетов 20-21 «Формирование стоимости племенных биологических активов животноводства и результатов их биотрансформации»: субсчета 2-го порядка – «Функциональные бизнес-процессы»; субсчета 3-го порядка – «Подпроцессы» и т. п.

4. В расширенной системе счетов и субсчетов по учету биологических активов племенного овцеводства (с. 67) представлены субсчета к счету 91 «Прочие доходы и расходы» и к счету 92 «Доходы и расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов». Считаем, что данные счета и субсчета можно было агрегировать на одном счете без потери аналитических свойств учета финансовых результатов.

Однако, указанные дискуссионные замечания не снижают теоретическую и особенно практическую ценность результатов диссертационного исследования Володиной М.В.

8. Соответствие диссертации и автореферата требованиям ВАК

Диссертация и автореферат Володиной М.В. представлены в соответствии с требованиями ВАК, предъявляемым к кандидатским диссертациям. Автореферат и опубликованные научные работы соискателя в полной мере отражают основное содержание диссертации.

Научное исследование выполнено в рамках специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика (п. 1.7. «Бухгалтерский учет (финансовый, управленческий, налоговый и др.) в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», пункт 1.8. «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности»; п. 1.9 «Трансформация национальной отчетности в соответствии с международными стандартами и стандартами других стран» и п. 1.10 «Методология применения современных информационных и коммуникационных технологий в области бухгалтерского учета и отчетности») и представляет собой научно-квалификационную работу, в которой приведены теоретические и методические разработки, совокупность которых можно квалифицировать как решение научной проблемы, имеющей важное значение для развития теории и методики бухгалтерского учета.

Таким образом, диссертация Володиной Марии Витальевны на тему «Развитие организационно-методического обеспечения управленческого учета биологических активов» является завершенным, оригинальным и самостоятельным научно-квалификационным исследованием. Диссертация полностью соответствует требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата наук пп. 9-14 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 28 сентября 2013 г. № 842, а ее автор, Володина Мария Витальевна, заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика.

Согласен на обработку персональных данных.

Официальный оппонент:

доктор экономических наук, профессор,
заведующий кафедрой бухгалтерского учета
учетно-финансового факультета
ФГБОУ ВО «Кубанский государственный
аграрный университет
имени И.Т. Трубилина»

Говдя Виктор Виленович

02 сентября 2022 г.

Контактная информация:

ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина»,
кафедра бухгалтерского учета,
адрес: 350044 г. Краснодар ул. Калинина, 13. каб.412,
телефон: 8-918-198-37-13

эл. почта govdy_a_v_v@inbox.ru

