

В диссертационный совет  
Д 212.038.23 при  
ФГБОУ ВО «Воронежский  
государственный университет»,  
394068, г. Воронеж, ул. Хользунова, д. 42в

### ОТЗЫВ

официального оппонента к.э.н., доцента Постниковой Любови Валерьевны на диссертацию Латышевой Анны Юрьевны на тему «Совершенствование учетно-аналитического обеспечения деятельности вспомогательного производства экономического субъекта», представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы диссертационного исследования. Основой деятельности каждой организации является производственный процесс. Главное место в производственном процессе организации занимает основное производство, в нем преобладают основные технологические процессы. Вместе с основным производством производственный процесс организации включает в себя вспомогательное производство, содержащее вспомогательные процессы, которые используют для обслуживания основного производства и обеспечения ритмичного хода технологического процесса.

Наличие разнообразных видов вспомогательных производств зависит от отраслевой специфики организации. Вспомогательные производства, в отличие от основных цехов, осуществляют разноплановую деятельность. Они не занимаются производством основных видов продукции, а выполняют специализированные функции для удовлетворения потребностей основного производства. Многообразие видов вспомогательных производств требует

выработки и обоснования рекомендаций, подходов к учету затрат вспомогательных производств в различных отраслях хозяйственной деятельности, а также отдельных сегментах деятельности организаций.

Следует заметить, что учетно-аналитическому обеспечению деятельности вспомогательных производств уделено гораздо меньше внимания, чем основному производству, в связи с этим исследование теоретических и методических проблем учета, анализа и контроля деятельности вспомогательных производств в настоящее время является востребованным и актуальным направлением.

Так, выделение вспомогательных производств в качестве самостоятельного объекта бухгалтерского учета определяет необходимость совершенствования теоретических и организационно-методических положений учета, анализа и контроля. Все вышесказанное свидетельствует о том, что диссертационная работа Латышевой Анны Юрьевны выполнена на теоретически и практически значимую тему.

**Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.** Обоснованность научных положений, выводов и рекомендаций диссертационного исследования основывается на всестороннем и комплексном рассмотрении выбранной Латышевой А.Ю. проблемы, глубоком изучении отечественных и зарубежных научных и практических трудов по данной проблематике, применении методических рекомендаций в деятельность ряда организаций, а также апробацией результатов диссертации на научно-практических конференциях различного уровня.

Подтверждением достоверности и обоснованности научных положений является корректное и уместное использование соискателем общенаучных и специальных методов познания.

На основании вышеизложенного, считаем, что цель и задачи диссертационного исследования полностью согласованы и соответствуют уровню диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических

наук по выбранной специальности. Представленные выводы и рекомендации в диссертации являются достаточно обоснованными и достоверными.

**Структура диссертационного исследования.** Диссертационное исследование включает в себя введение, три главы, включающих девять параграфов, заключение, список литературы и приложения. Работа изложена на 200 страницах, содержит 17 рисунков, 32 таблицы и 6 приложений.

Во введении обосновывается выбор и актуальность темы исследования, степень разработанности проблемы, цель и задачи, предмет и объект исследования, научная новизна и практическая значимость его результатов.

В первой главе «Теоретические основы формирования учетно-аналитического обеспечения вспомогательного производства» автором с целью установления существенных характеристик исследованы сущность и содержание понятия «учетно-аналитическое обеспечение», уточнено его определение (с. 11-23). Далее автор рассматривает структуру производственного процесса, выявляет роль вспомогательного производства в нем (с. 24-25). В работе раскрыта экономическая сущность вспомогательного производства (с. 26-28). Обоснованы принципы, относящиеся к производственному процессу, непосредственно влияющие на деятельность вспомогательного производства (с. 29-31). Для определения взаимосвязи основного и вспомогательного производств в диссертационной работе определены факторы, влияющие на эту взаимосвязь (с. 32-38). Затем диссертант обращает внимание на научную классификацию вспомогательных производств, которая является основой построения рациональной модели учета затрат (с. 39-51). В работе сгруппированы частные и обобщающие классификационные признаки вспомогательного производства, а также предложены авторские (с. 52-59).

Во второй главе «Методические аспекты учета вспомогательного производства» рассмотрены особенности ведения бухгалтерского учета в подразделениях вспомогательного производства. Исследованы нормативно-правовые акты, регулирующие бухгалтерский учет и налогообложение

деятельности подразделений вспомогательных производств. Автором установлено, что знание и систематизация нормативно-правовой базы и принципов учета обеспечат полноту и правильность отражения информации о фактах финансово-хозяйственной деятельности подразделений вспомогательного производства в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации (с. 60-70). В работе обобщены и сгруппированы субсчета, открываемые в развитие счета 23 «Вспомогательное производство» экономическими субъектами с разной отраслевой спецификой (с. 71-77). Также подробно проанализированы особенности постановки учета в зависимости от размера вспомогательного производства (с.78-81).

Диссертант правомерно утверждает, что на любом этапе жизненного цикла организации ключевое значение имеют задачи учета, анализа и управления затратами. Своевременное управление затратами вспомогательных производств требует четкого понимания их экономического содержания, функционального назначения, а также правильного их распределения. В связи с этим в исследовании рассмотрен порядок учета затрат и калькулирования себестоимости продукции вспомогательного производства (с. 82-93). Проанализирована классификация, элементы затрат вспомогательных производств с выделением статьи «Затраты на качество предоставленных вспомогательным производством продукции (работ, услуг)» (с. 94-97). В пункте 2.3 диссертационной работы соискателем рассмотрены различные методы учета затрат, применяемые при исчислении себестоимости продукции вспомогательных производств (с. 98-113).

В третьей главе «Совершенствование учетно-аналитического обеспечения управления вспомогательными производствами» автором обоснована и представлена система показателей оценки деятельности вспомогательных производств (с. 114-129). Данная система позволяет оценить эффективность деятельности подразделений вспомогательного производства на основе измерения оптимально подобранных показателей,

отражающих все аспекты деятельности: финансы, операционная деятельность, ресурсы, внешняя среда. Автор отмечает, что данная система - это не просто система контроля, анализа и оценки исполнения и улучшения процессов деятельности, а важный аналитический инструмент, который позволит руководству получать желаемые результаты.

В рамках реализации контрольного блока системы учетно-аналитического обеспечения вспомогательных производств выстроена система внутреннего контроля. Система направлена на выявление и устранение финансовых, правовых, производственных и прочих рисков, а также на определение фактов хозяйственной деятельности, связанных с преднамеренным или непреднамеренным нарушением сотрудниками своих обязанностей, повлекшим за собой ухудшение результатов деятельности подразделения вспомогательного производства (с. 129-142). Методическим инструментом данной системы является разработанная автором программа внутреннего контроля, позволяющая документально оформить план реализации определенных контрольных мероприятий, определены их цели и задачи, объекты контроля, последовательность и сроки его осуществления, исполнители, порядок их действий (с. 194-195, приложение 5).

На наш взгляд, большую практическую ценность представляют разработанные диссертантом формы внутренней (управленческой) отчетности: «Управленческий отчет по видам вспомогательного производства», «Сводный управленческий отчет по счету 23 «Вспомогательные производства», «Отчет о финансовых результатах деятельности вспомогательных производств». Данные документы обеспечивают возможность систематического мониторинга качества и эффективности управления подразделениями вспомогательного производства (с. 143-154).

Диссертационное исследование завершается заключением, содержащим выводы и предложения, которые имеют теоретическую и

практическую значимость для совершенствования учетно-аналитического обеспечения деятельности вспомогательного производства.

Анализ диссертационной работы свидетельствует о глубине проведенного Латышевой А.Ю. исследования, показывает последовательность и результативность выполнения поставленных задач.

Наиболее значимые выводы и рекомендации, сформулированные автором, в достаточной мере аргументированы, подтверждены нормативно-правовыми и полученными учетно-аналитическими данными исследуемых хозяйствующих субъектов (сельскохозяйственных, промышленных, строительных организаций), а также ссылками на научные издания, периодическую литературу по разрабатываемым вопросам.

#### **Научная новизна результатов диссертационного исследования.**

Научная новизна не вызывает сомнения и заключается в обосновании и разработке конкретных теоретических и организационно-методических положений по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения деятельности вспомогательных производств. В работе получены результаты, которые можно расценивать как приращение знаний по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика. Диссертационное исследование содержит новые положения, суть которых заключается в следующем:

На основе проведенного анализа научной и практической литературы автор сделал вывод о необходимости разработки теоретических и организационно-методических положений учетно-аналитического обеспечения деятельности экономического субъекта. Диссертант обосновал авторское определение понятия «учетно-аналитическое обеспечение» (с. 11-17). На базе разработанного определения автор предложил организационно-методическую структуру (с. 18-19) и объектно-субъектную модель учетно-аналитического обеспечения экономического субъекта (с. 20-22). Основываясь на раскрытии общего содержания учетно-аналитического обеспечения экономического субъекта, автором выделены этапы учетно-аналитического обеспечения управлением вспомогательным производством

(с. 36-38). Учетно-аналитическое обеспечение в данном случае следует рассматривать как инструмент эффективного управления вспомогательным производством.

Разнообразие видов вспомогательных производств усложняет их учетно-аналитическое обеспечение. Для решения этой проблемы в работе проанализирован ряд известных классификаций вспомогательных производств (с. 50-51) и предложены авторские (с. 52-57). Также дана оценка влияния каждого классификационного признака на постановку бухгалтерского учета.

Важным направлением исследования является организация учета вспомогательных производств. Автором были систематизированы нормативно-правовые документы в области бухгалтерского учета и налогообложения, в том числе регламентирующие учет вспомогательных производств с учетом отраслевой специфики, показана область воздействия этих документов на учет (с. 65-67). Так как точный перечень субсчетов к счету 23 «Вспомогательные производства» не предусмотрен, диссертантом был предложен вариант структуры этого счета в зависимости от вида и отраслевой специфики деятельности организации (с. 72-74). Кроме того, в работе были определены особенности постановки учета во вспомогательных производствах в зависимости от их размера (с. 78-80).

Диссертант указывает на необходимость правильного учета затрат вспомогательных производств. Анализируя проблему справедливо отмечает, что в практике аналитического учета затраты на качество предоставленной продукции (работ, услуг) рассредоточены по всем элементам затрат и различным статьям, в результате чего, считает целесообразным выделить и обособить данную статью затрат в процессе учета (с. 93-96).

Несомненной новизной следует считать предложенную и апробированную автором систему показателей оценки деятельности вспомогательных производств (с. 121-127). Система обоснована с учетом специфических особенностей вспомогательного производства, обеспечивает

возможность всесторонне оценивать результаты деятельности подразделений вспомогательного производства, на основе полученных данных принимать конкретные меры для улучшения определенных аспектов хозяйствования и, таким образом, приблизиться к реализации своей главной стратегической цели.

Научным результатом следует считать разработанную автором систему внутреннего контроля деятельности вспомогательных производств (с. 137-141). В диссертации предложено реализовывать данную систему в 4 этапа: 1) организация системы внутреннего контроля; 2) подготовка к процедурам контроля: выбор способов, методов, объектов контроля; 3) проведение проверки производственного процесса вспомогательного производства; 4) формирование выводов о результатах проверки. Особого внимания заслуживает разработанный автором рабочий документ эксперта внутреннего контроля «Программа внутреннего контроля» (с. 194-195), который содействует качественному, достоверному и полному отражению проанализированной информации в ходе проведения контроля. Несомненным достоинством предложенной системы внутреннего контроля является ее комплексность и универсальность, заключающаяся в том, что она может быть применима для большинства организаций в ходе проведения контроля деятельности подразделений вспомогательного производства.

Особого внимания заслуживает предложенная автором четырехуровневая система внутренней отчетности (с. 153-154). Основопологающими элементами представленной системы выступают рабочие документы бухгалтера, состоящие из финансовой и управленческой отчетности: 1) первичные документы; 2) накопительные ведомости учета затрат; 3) управленческие отчеты; 4) отчет о финансовых результатах деятельности. Следует отметить, что представленная система внутренней отчетности позволяет формировать целостную информацию, необходимую для различных групп пользователей в рамках управления бизнес-процессами подразделения вспомогательного производства.



**Теоретическая и практическая значимость результатов исследования.** Диссертация имеет теоретическую значимость, которая заключается в научном обобщении, уточнении и разработке новых положений и подходов к формированию методики учетно-аналитического обеспечения деятельности вспомогательных производств экономического субъекта.

Практическая значимость полученных в ходе исследования результатов состоит в возможности их использования для ведения бухгалтерского учета деятельности вспомогательных производств экономических субъектов с разной отраслевой спецификой.

Отдельные выводы и рекомендации диссертации внедрены в учебный процесс ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет» при проведении лекций и практических занятий по дисциплинам «Бухгалтерский управленческий учет», «Учет затрат, калькулирование в АПК», «Бюджетирование и учет затрат в системе управленческого учета».

**Публикации.** Содержание автореферата и представленных в нем публикаций в достаточной степени отражает основные научные результаты, выводы и рекомендации, излагаемые в диссертационном исследовании, и соответствуют заявленной теме.

По теме диссертационного исследования опубликовано 15 печатных работ объемом 6,71 п.л., в том числе 6 статей в журналах, рекомендованных ВАК Минобрнауки России, объемом 4,16 п.л.

**Замечания и спорные моменты диссертации.** Несмотря на все положительные стороны исследования, считаем необходимым высказать соискателю некоторые замечания и пожелания, направленные, в основном, на продолжение работы в выбранном направлении:

1. По нашему мнению, диссертанту следовало бы не только охарактеризовать применение разных методик калькулирования для исчисления себестоимости продукции вспомогательных производств и

порядок выявления отклонений, но и уточнить технику их отражения на счетах бухгалтерского учета.

2. В работе автором разработан пакет внутренней отчетности (с. 146-152), позволяющий обеспечить руководство экономического субъекта всей необходимой информацией для принятия обоснованных управленческих решений. Однако в данном разделе диссертационной работы автору следовало разработать график документооборота управленческой отчетности, что позволило бы систематизировать информацию о сроках составления отчетности, ее периодичности, получателях и исполнителях.

3. Следовало бы разработать систему экономической оценки деятельности вспомогательных производств по отдельным функциям обслуживания.

Тем не менее, отмеченные замечания не снижают общей положительной оценки рассматриваемой диссертации, которая выполнена на высоком уровне и вносит определенный вклад в разработку теоретических и практических основ развития методики учетно-аналитического обеспечения деятельности вспомогательных производств экономического субъекта.

**Заключение о соответствии диссертационной работы установленным критериям.** Диссертация Латышевой Анны Юрьевны представляет собой законченную научно-квалификационную работу, посвященную актуальной теме. Ее содержание подтверждает высокую научную квалификацию соискателя, умение творчески подходить к решению практических проблем. Диссертация и автореферат соответствуют требованиям ВАК по построению, структуре и оформлению.

Автореферат и опубликованные научные труды Латышевой А.Ю. в полной мере отражают основное содержание диссертации.

По актуальности темы, полноте ее раскрытия, теоретической и практической значимости результатов, степени их апробации и публикациям диссертация «Совершенствование учетно-аналитического обеспечения деятельности вспомогательного производства экономического субъекта»

отвечает требованиям п. 9 «Положения о присуждении ученых степеней» (утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013г. № 842, в редакции Постановления Правительства РФ от 21 апреля 2016 г. № 335), предъявляемым к кандидатским диссертациям.

Латышева А.Ю., осуществившая самостоятельное законченное научно-квалификационное исследование важной народнохозяйственной проблемы, заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Официальный оппонент –  
заведующая кафедрой бухгалтерского учета  
Федерального государственного образовательного  
бюджетного учреждения высшего образования  
«Российский государственный  
аграрный университет – МСХА  
имени К.А. Тимирязева»,  
кандидат экономических наук, доцент

Любовь Валерьевна  
Постникова

«26» апреля 2017 г.



*Postnikova*  
ПОДПИСЬ ЗАБЕРЯЮ  
СПЕЦ. У.К. *Postnikova* Е.А. ОСТРОУХОВА  
26.04.2017

Контактная информация:

127550, Москва, Тимирязевская улица, д.49

e-Mail: [buh@timacad.ru](mailto:buh@timacad.ru)

телефон 8(499)9760595