

УТВЕРЖДАЮ:

Проректор по научной
деятельности ФГБОУ ВО
РЭУ им. Г.В. Плеханова»
д.э.н., профессор



Минашкин В.Г.
09 2017г.

ОТЗЫВ

ведущей организации ФГБОУ ВО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова» на диссертацию Бобрышева Алексея Николаевича на тему «Теория и методология управленческого учета в условиях кризисных процессов экономики», представленную на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы исследования

Диссертация Бобрышева А.Н. посвящена решению важной народнохозяйственной проблемы – повышение устойчивости функционирования экономических субъектов в условиях макроэкономической нестабильности. Как показывают последние исследования, неустойчивый характер функционирования экономики требует не только объяснения причин нестабильности, выявления факторов и условий, сдерживающих темпы экономического роста на макроэкономическом уровне, но и разработки новых концептуально-действенных подходов к выработке информации для принятия решений на уровне отдельного экономического субъекта, функционирующего в условиях снижения спроса на продукцию, повышения ставок по кредитам, инфляционного воздействия и т.д.

Основным поставщиком такой информации является система управленческого учета, которая нуждается в разработке инструментария, ориентированного на выработку информации в условиях быстро меняющейся внеш-

ней среды. Очевидно, что интеграционные процессы в экономике, глобализация экономических и хозяйственных связей, распространение транснациональных корпораций усиливают негативное воздействие кризисов. Данное обстоятельство обуславливает необходимость дальнейшего поиска рациональных предложений по разработке теоретико-методологических и организационно-методических положений управленческого учета в условиях кризисных процессов экономики.

Цель диссертационной работы, состоящая в разработке теоретико-методологических и организационно-методических положений управленческого учета в условиях кризисных процессов экономики, обеспечивающих повышение качества управления деятельностью хозяйствующих субъектов при макроэкономической нестабильности, предопределила важность поставленных в исследовании задач.

Исходя из этого, диссертационная работа Бобрышева Алексея Николаевича, по глубине поставленной проблемы, её значимости для бухгалтерского учета как науки, представляется актуальным, своевременным и значимым в теоретико-методологическом и прикладном аспектах исследованием.

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

Приведенные в исследовании теоретические научные положения, методологические и методические подходы и рекомендации практического характера, базируются на изучении и творческом осмыслении фундаментальных трудов отечественных и зарубежных ученых, а также на анализе обширной нормативно-правовой базы в области учета, международных стандартов финансовой отчетности, статистической информации, бухгалтерской (финансовой) и управленческой отчетности сельскохозяйственных организаций Ставропольского края, данных, полученных в ходе проведения экспертного опроса мнений научных работников, пользователей бухгалтерской информации, специалистов в области постановки и ведения управленческого учета

Обоснованность рекомендаций, сформулированных в диссертации, обуславливается применением широкого спектра общенаучных, экономических и специальных методов исследования, среди которых можно выделить системный и структурный анализ, нормативный, монографический, аналитический, сравнительный, графический, историко-эволюционный методы, а также метод экспертных оценок, счетоводческого моделирования, создания теорий, классификации и типологии.

Сформулированные Бобрышевым А.Н. в процессе исследования объект и предмет научных исследований предоставляют возможность осуществлять решение поставленных задач с достаточной степенью аргументации. Доказательством обоснованности результатов проведенного исследования являются публикации по результатам докладов на международных, всероссийских, региональных и межвузовских выставках, симпозиумах и конференциях, которые получили положительную оценку. По теме исследования автором реализовано несколько грантовых программ, одобренных экспертными советами различных уровней. За период исследования соискателем опубликовано 112 научных работ общим объемом 93,29 п.л. Автореферат и опубликованные научные труды соискателя, как показало их изучение, в полной мере отражают основное содержание диссертации и положения, выносимые на защиту.

Достоверность и новизна научных положений, выводов и практических рекомендаций

Достоверность выдвигаемых к защите научных положений, выводов и результатов диссертации подтверждается использованием в процессе проведения исследований, в рамках общего системно-функционального подхода, современных общепризнанных методов экономического анализа и обширного фактического материала. Все это позволило Бобрышеву А.Н. получить ряд результатов, не вызывающих сомнений в своей оригинальности.

Научная новизна исследования состоит в том, что автор развил теоретические основы, разработал методологические подходы и сформулировал практиче-

ские положения управленческого учета в условиях кризисных процессов экономики, способствующие повышению устойчивости функционирования экономических субъектов при воздействии негативных макроэкономических процессов.

Приращением объема знаний в исследуемой предметной области можно считать следующие положения:

– на основе изучения исторических аспектов становления управленческого учета, предложена классификация факторов генезиса учетно-экономической мысли, базирующаяся на трех основных типологических группах (учетно-аналитической, институционально-экономической, информационно-технологической этиологии) и семи дополнительных (эволюционно-устойчивые, эволюционно-латентные, генерально-эволюционные, управляемые, неуправляемые, единичного проявления, национальной специфики). Полученные результаты обеспечивают прогнозируемость эволюции управленческого учета и внутреннюю логику его развития (стр. 29-44);

– сформирована система экономических эффектов от воздействия кризисных процессов экономики на учетно-аналитический инструментарий принятия управленческих решений, отличающаяся их дифференциацией на положительные, отрицательные, нейтральные, методические и концептуальные, что позволило доказать необходимость диагностики трансформирующейся в кризисных условиях внешней среды (стр. 47-70);

– сформирована типология факторов, воздействующих на модель управленческого учета конкретного экономического субъекта, отличительными признаками которой является выделение факторов, определяющих инструментально-методический аппарат и концептуально-теоретическую основу, в ряду которых не исследованным ранее оставался фактор «кризисные процессы в экономике», а также факторов, определяющих специфические особенности построения и реализации бизнес-модели, среди которых новым является фактор «влияние на местную экономику» (стр. 71-88);

– исследованы и научно обоснованы основные закономерности развития управленческого учета (степень распространенности, цели ведения, ос-

новые компетенции специалистов, ограничения, возможности и перспективы дальнейшего развития, наиболее эффективные технологии и факторы, влияющие на их трансформацию), что позволило идентифицировать концептуальные, методические, явные, скрытые факторы-катализаторы и факторы-ингибиторы его развития, установить отставание от мировых тенденций развития данной науки, выявить закономерность расширения объектов управленческого учета и необходимость формирования его новой модели, применительно к кризисным процессам экономики (стр. 91-131);

– разработаны специфические принципы ведения управленческого учета в условиях кризисных процессов экономики, определена его цель, задачи, функции, предметно-объектная область, а также имманентный макроэкономическим рискам инструментарий, что позволило сформировать с позиции теории систем концептуальное содержание данного направления управленческого учета (стр. 132-157);

– разработан структурированный по разделам стандарт управленческого учета «Информационное обеспечение формирования и реализации бизнес-модели сельскохозяйственной организации», направленный на регулирование и стандартизацию правил ведения учета отдельными элементами бизнес-модели экономического субъекта, что позволит повысить эффективность их управления в кризисных условиях (стр. 159-172);

– усовершенствованы элементы резервной политики экономического субъекта в системе управленческого учета, в части уточнения трактовки категории «резервирование», формирования методических рекомендаций по учетному (разработка модифицированных методик формирования резервов по сомнительным долгам, под обесценение финансовых вложений, под изменение стоимости активов; системы счетов и субсчетов (стр. 184-192)) и контрольному (авторский подход по оценке эффективности резервной системы экономического субъекта на основе SWOT-анализа (стр. 194-198)) обеспечению резервной системы экономического субъекта в кризисных условиях (стр. 173-198);

– сформированы концептуальные аспекты организации системы управленческого учета в инфляционной экономике, в частности дана характеристика инфляционных эффектов, воздействующих на учетно-аналитические системы и их элементы; систематизированы методы и способы корректировки учетных данных в инфляционной экономике, что позволило разработать структуру и дать содержательную и графическую характеристику разделов паспорта бизнес-процесса «Инфляционно-корректировочные мероприятия» (стр. 202-222). Для отражения влияния фактора инфляции предложена система счетов управленческого учета и корреспондирующих записей, позволяющая разграничить операционные и инфляционные результаты деятельности (стр. 223-232);

– предложена концептуальная схема бюджетного планирования (стр. 239-243), отличающаяся наличием процедуры формирования резервных бюджетов в системе управленческого учета за счет дифференцированного отражения затрат на счетах бюджетлируемых расходов (счета 24 «Бюджетлируемые производственные затраты», 27 «Бюджетлируемые расходы на продажу») и непредвиденных расходов (счета 36 «Непредвиденные производственные затраты», 37 «Непредвиденные расходы на продажу»), что позволяет выявлять финансовый результат в части бюджетлируемых параметров функционирования экономических субъектов (счета 38 «Бюджетлируемые доходы и расходы», 39 «Прибыли и убытки в производстве»), а также вести обособленный учет сумм резервов, сформированных для покрытия непредвиденных расходов, вызванных кризисными явлениями в экономике (счета 92 «Резервы по непредвиденным кризисным и чрезвычайным затратам на производство», 95 «Резервы по непредвиденным кризисным и чрезвычайным расходам на продажу») (стр. 250-261);

– выработаны методические рекомендации по реализации системы резервного бюджетирования, включающие характеристику способов расчета их величины, комплекс форм бюджетов и управленческих отчетов, в том числе «Бюджет резервов по непредвиденным кризисным и чрезвычайным затратам на производство и расходам на продажу», «Отчет о резервировании затрат»,

«Отчет о непредвиденных расходах и резервах на их покрытие по структурным подразделениям», который позволяет контролировать степень выполнения бюджета в разрезе различных центров затрат, а также величину непредвиденных расходов и остатки по сформированным резервам (стр. 262-271);

– усовершенствована методика проведения анализа безубыточности производства продукции в условиях гиперинфляции, включающая несколько этапов аналитических действий: корректировка фактически произведенных затрат, корректировка данных о понесенных затратах в базисном периоде, переоценка остатков материальных запасов, корректировка постоянных затрат, реализация которых позволяет принимать более обоснованные управленческие решения в отношении формирования производственной программы выпуска продукции и ценовой политики в кризисных условиях (стр. 273-288);

– разработан методический инструментарий KRISIS-анализа, включающий в себя четыре аналитических блока (скоринговая тестово-диагностическая система внутренней оценки по качественным параметрам; количественная внутренняя оценка влияния кризисных явлений; статико-динамическая секторная оценка кризисных явлений; статико-динамическая оценка макроэкономических параметров состояния экономики РФ и региона), что позволяет решать задачи комплексной оценки влияния кризисных процессов на деятельность экономического субъекта (стр. 294-317).

Соответствие диссертации Положению о присуждении ученых степеней

Представленная диссертация Бобрышева А.Н. изложена в соответствии с установленными требованиями и отвечает основным положениям п. 9 Положения о присуждении ученых степеней, предъявляемым к докторским диссертациям. Автореферат и опубликованные научные работы соискателя в полной мере отражают основное содержание диссертации.

Рекомендации по использованию результатов диссертационного исследования

Научные результаты и разработанные методические и прикладные рекомендации диссертационного исследования Бобрышева А.Н. могут быть использованы в практической деятельности сельскохозяйственных организаций, а также хозяйствующих субъектов специализирующихся на других видах экономической деятельности в условиях кризисных процессов экономики. Отдельные результаты исследования могут использоваться как методический материал при разработке, совершенствовании и чтении курсов дисциплин учетного профиля.

Теоретическая и практическая значимость работы

Содержащиеся в диссертационной работе Бобрышева А.Н. концептуальные положения и выводы представляют собой существенный вклад в развитие теории управленческого учета, теории экономического анализа, теории циклического развития применительно к деятельности отдельных бизнес-единиц, теории устойчивого развития экономических субъектов.

Перспективами практического использования обладают следующие методические разработки и практические рекомендации: стандарт управленческого учета «Информационное обеспечение формирования и реализации бизнес-модели сельскохозяйственной организации» (стр. 166-171, приложение 25); система счетоводческого сопровождения операций резервирования (стр. 251-262) и инфляционных корректировок в управленческом учете (стр. 222-232); модифицированные методики формирования резервов по сомнительным долгам, под обесценение финансовых вложений, под изменение стоимости активов (стр. 184-192); авторский подход по оценке эффективности резервной системы экономического субъекта на основе SWOT-анализа (стр. 194-198, приложения 29-30); комплекс рекомендаций по формированию резервных бюджетов (стр. 250-271); методика CVP-анализа в условиях гиперинфляции (стр. 273-288, приложения 39-43); методика KRISIS-анализа

социально-экономических процессов на микро- и макроуровнях в целях принятия управленческих решений в условиях неопределенности (стр. 294-319, приложения 45-47) и др.

Теоретические разработки и концептуальные основы управленческого учета в условиях кризисных процессов экономики, а также представленный в тексте диссертации эмпирико-фактологический материал могут быть использованы в дальнейшем при развитии теории управленческого учета, его направлений и моделей при проведении дальнейших научных исследований в данной предметной области.

Оценка содержания диссертации и ее завершенность

Рецензируемая работа характеризуется наличием четкой и логической структуры, отличается глубиной и аналитичностью, ее содержание соответствует цели исследуемой проблемы и полностью решает все поставленные задачи. Стиль изложения подтверждает профессиональную и методическую зрелость автора. Диссертация является завершенной научно-исследовательской работой, которая отражает композиционно и по содержанию комплекс решения поставленной народнохозяйственной проблемы.

Диссертационное исследование включает введение, четыре главы, заключение, список литературы и приложения.

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.

В первой главе «Концептуально-методологические основы управленческого учета в условиях кризисных явлений в экономике» автором всесторонне изучены современные проблемы развития управленческого учета (стр. 16-28), в частности выделяются наиболее актуальные вопросы развития концептуальных и прикладных основ современной методологии управленческого учета (стр.19-27), формируется концептуальная и методологическая основа диссертационного исследования (стр. 28). В ходе изучения генезиса учетно-

экономической мысли в контексте развития управленческого учета как самостоятельной науки (стр. 29-46) автором сформирован алгоритм историко-эволюционного анализа развития управленческого учета и его самоидентификации как самостоятельной науки (стр. 30), реализация которого позволила выделить и классифицировать по 11 основаниям факторы генезиса управленческого учета (стр. 37-44). В пункте 1.3 исследования автором изучены наиболее масштабные экономические кризисы в мировой истории с позиции их влияния на трансформацию учетных систем (стр. 47-70). Это позволило сформировать систему экономических эффектов от воздействия кризисных процессов экономики на учетно-аналитический инструментарий принятия управленческих решений (стр. 67-70). В завершении первой главы исследования докторантом выделены факторы макро- и микросреды, воздействующие на модель управленческого учета конкретного экономического субъекта (стр. 71-87).

Во второй главе «Формирование системы управленческого учета в условиях кризисных явлений в экономике» пункты 2.1 и 2.2 посвящены обобщению результатов проведенного экспертного опроса трех фокус-групп специалистов в области управленческого учета. Это позволило установить степень распространенности управленческого учета в отдельных элементах, системно и по секторам экономики (стр. 96-97), выявить цели его ведения (стр. 97-103), установить ключевые компетенции специалиста в области управленческого учета (стр. 104-105), установить ограничения и перспективы дальнейшего развития (стр. 105-111), идентифицировать наиболее эффективные технологии, инструменты и методы управленческого учета как в отечественной практике, так и в мировой (стр. 112-119). Существенное научно-практическое значение имеют результаты обобщения экспертного опроса мнений респондентов, которые позволили сформировать многомерную классификацию факторов, характеризующих возможности и ограничения развития управленческого учета (стр. 123-131). Методологической значимостью характеризуется пункт 2.3, который посвящен исследованию специфических принципов ведения управленческого учета в условиях кризисных процессов

экономики, определению его цели, задач, функций, предметно-объектной области и инструментария (стр. 132-157).

В третьей главе «Организационное обеспечение системы управленческого учета в условиях кризисных процессов в экономике» описывается бизнес-модель производственно-хозяйственной деятельности экономического субъекта в качестве объекта управленческого учета (стр. 159-166), что позволило разработать стандарт по ее информационному обеспечению (стр. 166-172). В рамках совершенствования управленческого учета резервной системы в условиях экономической нестабильности (стр. 173-199) автором произведено сопоставление резервов и рисков в рамках формирования резервной системы экономического субъекта (стр. 173-174), уточнена трактовка категории «резервирование» (стр. 174-177), модифицированы методики формирования резервов по сомнительным долгам, под обесценение финансовых вложений, под изменение стоимости активов (стр. 182-191), разработана методика оценки эффективности резервной системы экономического субъекта на основе SWOT-анализа (стр. 194-198). Существенными, с точки зрения приращения новых знаний, являются также следующие научные результаты: разработана структура и содержание паспорта бизнес-процесса «Инфляционно-корректировочные мероприятия» (стр. 202-222), предложена система счетов управленческого учета и корреспондирующих записей для отражения влияния фактора инфляции (стр. 223-232); предложена концептуальная схема бюджетного планирования (стр. 239-243) и система счетов для формирования информации о резервируемых затратах (стр. 250-261); выработаны методические рекомендации по реализации системы резервного бюджетирования (стр. 262-271).

В четвертой главе «Аналитическое обеспечение системы управленческого учета в условиях кризисных явлений в экономике» автором усовершенствована методика проведения анализа безубыточности производства продукции в условиях гиперинфляции (стр. 273-288), а также раскрыты аналитические подходы в управленческом учете экономического субъекта в условиях нестабильности экономики (стр. 289-294). Определяющим научным

значением характеризуется пункт 4.3, в котором разработана методика КРИЗИС-анализа для информационного обеспечения обоснования решений экономического субъекта (стр. 294-317).

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

Проведенное исследование характеризуется комплексным использованием широкого круга научных работ отечественных и зарубежных авторов (список литературы содержит 368 наименований). Работа включает 47 приложений, которые отражают детальные методические материалы, расчетные данные, результаты экспертного опроса и историко-эволюционного анализа, что подтверждает глубину и обоснованность выводов и рекомендаций, приведенных в диссертации.

Изложенное позволяет утверждать, что работа Бобрышева А.Н. представляет собой завершённое самостоятельное исследование, которое обладает научной новизной, методической и практической ценностью.

В то же время в работе Бобрышева А.Н., наряду с изложенными достоинствами, хотелось бы отметить ряд **недостатков и некоторые дискуссионные замечания:**

1. В работе автору следовало обосновать использование некоторых категорий и понятийных конструкций (например, «учётно-аналитическая этиология», «производственная этиология»), которые приведены без ссылки на источники, широко использующие данные понятия, либо объяснить логику формирования подобных дефиниций.

2. При раскрытии сущности трактовки экономической категории «управленческий учет в условиях кризисных процессов в экономике» автору следовало сформулировать более глубокие отличия сформулированной трактовки от стандартных определений управленческого учёта, описать его концептуальные особенности, поскольку неустойчивая динамика, трансформации внешней среды, цикличность это стандартные динамические характери-

стики современной экономической системы, то есть это обычный контекст принятия управленческих решений.

3. Используемое автором понятие «резервной системы предприятия» построено на включении элементов, сходных терминологически, но не совпадающих на содержательном и смысловом уровне. Так, она включает в себя такие элементы, как «Резервы по сомнительным долгам» и «Резервы предстоящих расходов». Несмотря на то, что в обоих случаях используется понятие «резерв», по своей экономической природе они принципиально отличаются. Автором не делается принципиально важного методологического различия между собственно резервированием, как фондированием денежных средств, оценочной величиной будущих затрат денежных средств («резерв по неиспользованный отпуск») и инструментом снижения риска обесценения стоимости активов (любые резервы под обесценение). Таким образом, вводимое в работе понятие «резервной системы предприятия» требует уточнения и пересмотра исходных теоретических предпосылок.

4. Вносимые автором предложения по введению счетов резервов затрат и использования прибыли требуют уточнения. В частности, по мысли автора, счета по использованию прибыли предложено использовать в корреспонденции со счётом 84 «Нераспределенная прибыль (убыток)», при этом неясен правовой механизм использования данных средств. Считаем, что корректнее было бы обойтись без использования действующего счёта бухгалтерского учёта (счета 84 «Нераспределенная прибыль (убыток)»), поскольку системой нормативного регулирования создание подобных резервов законодательно не предусмотрено.

Однако указанные дискуссионные замечания не снижают теоретическую и практическую ценность результатов диссертационной работы Бобрышева А.Н., не умаляют их научную новизну.

Исследование выполнено в рамках специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика. Диссертация представляет собой научно-квалификационную работу, в которой на основании выполненных автором

исследований разработаны теоретические и методологические положения, совокупность которых можно квалифицировать как решение научной проблемы, имеющей важное социально-экономическое значение. Основные ее положения вносят несомненный вклад в развитие теории бухгалтерского учета (в том числе управленческого учета).

Таким образом, диссертация Бобрышева Алексея Николаевича на тему: «Теория и методология управленческого учета в условиях кризисных процессов экономики» является законченным, оригинальным и самостоятельным научно-квалификационным исследованием. Оно полностью соответствует требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени доктора наук п. 9 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации № 842 от 24.09.2013 (в редакции постановления Правительства Российской Федерации от 21.04.2016 г. № 335), а ее автор – Алексей Николаевич Бобрышев – заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика..

Отзыв обсужден и утвержден на заседании кафедры бухгалтерского учета и налогообложения ФГБОУ ВО «Российский экономический университет им. Г. В. Плеханова» (протокол № 2 от 19 сентября 2017 г.).

Заведующая кафедрой
«Бухгалтерский учет
и налогообложение»,
д.э.н., профессор



Любовь Александровна Чайковская

подпись
Специалист по работе с персонaлом



Контактная информация:

адрес: 117997, Москва, Стремянный переулок, д.36

телефон: 8(499)2379343

электронная почта: Chaik4@yandex.ru