

«УТВЕРЖДАЮ»

Проректор по научной работе ФГБОУ ВО

«Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина»

д-р биологических наук, профессор

А. Г. Кощаев

07 ноября 2018 г.



ОТЗЫВ

ведущей организации - Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина» - на диссертацию **Босенко Яны Владимировны** на тему: «Развитие организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов деятельности экономического субъекта», представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы исследования

В современных экономических условиях для повышения эффективности работы экономического субъекта необходимо находить наиболее рациональные инструменты управления доходами и расходами, что в итоге позволит организации выйти на желаемые финансовые результаты хозяйственной деятельности.

Проблемы совершенствования учета финансовых результатов и своевременности обоснования и принятия управленческих решений всегда занимали важное место как у нас в стране, так и за рубежом. Изменение концепции управления в рыночных условиях хозяйствования требует внесения корректив в традиционные постулаты и принципы бухгалтерского учета финансовых результатов, ведет к усилению роли управленческого учета –

внутренней информационной системы, обеспечивающей принятие оптимальных управленческих решений руководством экономических субъектов, и предъявляет новые требования к его организации с целью стратегического и оперативного управления воспроизводственными процессами.

Отсутствие системных научных исследований и обобщенного опыта в области повышения эффективности организации управленческого учета финансовых результатов, учитывающих отраслевые особенности хозяйствующих субъектов, приводит к потерям и снижению результативности финансово-хозяйственной деятельности. Таким образом, возникает объективная необходимость адаптации системы управленческого учета финансовых результатов к специфике вида деятельности. Это дает основание утверждать, что научная проблема совершенствования организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов деятельности экономического субъекта, сформулированная в диссертационной работе Босенко Я.В., является актуальной и практически значимой.

Недостаточная степень разработанности темы диссертации логично обусловила ее цель - теоретическое обоснование и разработка предложений по развитию организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов деятельности экономического субъекта с позиции системного подхода для формирования эффективной учетной системы и получения на ее основе необходимой для обоснования и принятия управленческих решений информации (с. 5).

Для достижения поставленной цели исследования автором четко были определены и решались конкретные задачи:

– выделение технико-экономических и учетных факторов на примере винодельческих организаций, оценка их влияния на систему организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов (п. 1.2);

– уточнение определения категории «организационно-методическое обеспечение учета финансовых результатов» с системных позиций, в котором

финансовые результаты выступают как объекты финансового, налогового и управленческого учета, систематизация теоретических и методических аспектов учета финансовых результатов (п. 1.3);

– дополнение классификации доходов экономического субъекта для целей определения финансового результата в системе управленческого учета и построения внутренней управленческой отчетности (п. 2.1);

– разработка методики оценки вклада отдельных бизнес-процессов в формирование конечного финансового результата в разрезе функций и учетных значений (п. 2.3);

– разработка регламента управленческого учета по составлению и представлению управленческой отчетности о финансовых результатах и перечня отчетных форм, обеспечивающих формирование полной и релевантной информации о финансовых результатах, а также реализацию процессного подхода к управлению данными показателями деятельности экономического субъекта (п. 3.1, 3.2).

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

Степень обоснованности научных и прикладных положений, выводов и рекомендаций, представленных в диссертации, подтверждается использованием в процессе исследования нормативно-правовых актов в области регулирования бухгалтерского учета, трудов отечественных и зарубежных ученых в области управленческого учета, материалов справочно-правовых и электронных средств информации, учетно-аналитических данных винодельческих организаций Ставропольского края.

При разработке предложений по совершенствованию организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов деятельности экономического субъекта, в основе которых лежат системный подход к изучению финансовых результатов, оценка результативности бизнес-процессов в разрезе вмененных им функций, а также на основании учетных данных,

классификации доходов и расходов по различным признакам, применение процедур регламентации в отношении формирования форм управленческой отчетности, использован накопленный исследовательский опыт по этим направлениям.

Достоверность результатов диссертационной работы обеспечивается применением общенаучных и специальных методов научного познания.

Поставленные в работе цель и задачи выполнены, о чем свидетельствуют результаты исследования и положения научной новизны.

Основные результаты диссертационного исследования опубликованы в 13 работах общим объемом 5,09 п.л. (в т. ч. авторских - 2,78 п. л.). Все опубликованные работы в полном объеме отражают основные положения диссертационной работы. Содержание автореферата соответствует содержанию диссертационной работы.

Научная новизна исследования и полученных результатов

Представленная на рецензию диссертационная работа может считаться завершенным научным исследованием, так как отвечает требованиям актуальности, отличается глубиной решения поставленных задач.

В качестве результатов проведенного исследования, отражающих его научную новизну, необходимо выделить следующие доказательства автора работы:

- сформулированы теоретические положения, уточняющие сущность, экономическое содержание организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов с точки зрения использования системного принципа их формирования (с. 56), выявлены и опытным путем сформулированы элементы организационно-методического обеспечения финансовых результатов, позволяющие построить эффективную учетную систему экономического субъекта (с. 49-55);

- в рамках развития системного подхода в изучении организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов изучены технико-

экономические (детализированные на экономические и специфические) и учетные факторы на примере винодельческих организаций, которые необходимо учитывать при построении системы организационно-методического обеспечения учета и непосредственном расчете финансовых результатов (с. 33-44);

- уточнены объекты системы организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов, для этого представлена систематизация доходов (с. 67-71) и расходов (с. 71-76) экономического субъекта в соответствии с выполняемыми системой функциями и целями; предложена классификация доходов в управленческом учете в зависимости от изменения деловой активности в текущем периоде на перманентно-ретроспективные и переменные (с. 70-71), что позволило определить основные направления развития управленческого учета и построения управленческой отчетности о финансовых результатах;

- предложена модель построения и практической реализации методики оценки бизнес-процессов, основанная на формировании информации в разрезе бизнес-процессов и оценке их результативности путем расчета экономических показателей, характеризующих эффективность достигнутых результатов по выделенным в каждом бизнес-процессе видам деятельности, а также на основании контроля затрат каждого бизнес-процесса (с. 112-113). От уже известных выводов и фактов других исследований, предложенная модель отличается разработкой достаточно полной методической базы практической реализации (система показателей эффективности бизнес-процессов в разрезе видов деятельности (с. 95-104), структура счетов управленческого учета для формирования информации по бизнес-процессам и схема учетных записей их использования (с. 107-109), универсальные формы документов по бизнес-процессам (с.109-111);

- разработан пакет внутренней управленческой отчетности о финансовых результатах, включающий в себя формы необходимых первичных документов и учетных регистров (с. 90-92, 110-111, 148-149, 150-152), а также регламент по

составлению и представлению управленческой отчетности о финансовых результатах (с. 144-147). Итоговый отчет о финансовых результатах (с. 150-153) позволяет получить информацию о процессе формирования себестоимости продукции в разрезе бизнес-процессов и произвести расчет ее отдельных видов, а также различного рода показателей доходов экономического субъекта. Предложенные формы управленческой отчетности нацелены на формирование детализированной информации о фактических и плановых значениях полученных доходов, произведенных расходах, необходимой управленческому персоналу для обоснования и принятия эффективных управленческих решений, нацеленных на стимулирование развития производственно-финансовой деятельности.

Личный вклад соискателя. Значимость выводов и рекомендаций соискателя для науки и практики

Содержащиеся в диссертационной работе Босенко Я. В. положения и выводы выступают доказательством новизны исследования и представляют собой существенный вклад в развитие организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов экономического субъекта.

Личный вклад соискателя для теории развития учета состоит в том, что основные концептуальные положения и выводы диссертационной работы могут быть использованы в процессе дальнейших теоретических исследований в области организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов деятельности экономических субъектов. Теоретическая значимость исследования подтверждается использованием отдельных результатов исследования в учебном процессе ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет» при преподавании дисциплин «Бухгалтерский управленческий учет», «Управленческий учет в АПК», «Управленческий учет и отчетность».

В практическом плане личный вклад соискателя состоит в разработанной новаторской методике оценки отдельных бизнес-процессов в формировании

конечного финансового результата в разрезе цели, функций и учетных значений, разработке многоуровневой системы учетного обеспечения процедур формирования финансовых результатов, формировании регламента управленческого учета и форм внутренней отчетности о финансовых результатах.

Рекомендации по использованию результатов диссертационного исследования

Теоретические положения и практические рекомендации, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы руководителями, главными бухгалтерами коммерческих организаций при разработке приказа об учетной политике для целей управленческого учета, управленческой отчетности о финансовых результатах, плана и программы проведения внутреннего контроля затрат, выпуска (выхода) продукции и эффективности производства. Отдельные результаты исследования могут быть применены в качестве методического материала при чтении курсов дисциплин учетно-аналитического профиля.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования

Содержащиеся в диссертационной работе Босенко Я. В. концептуальные положения и выводы представляют собой существенный вклад в развитие теоретико-методических основ бухгалтерского учета финансовых результатов и имеют неоспоримое преимущество в сравнении с ранее существующими от уже существующих исследований, является критерием доказательства самостоятельности исследователя как ученого, достойного ученой степени.

Практическая значимость диссертации заключается в возможности использования ее результатов в процессе формирования организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов деятельности в организациях различной специализации и видов деятельности. Перспективами практического использования обладают следующие методические разработки и

практические рекомендации: методика оценки вклада отдельных бизнес-процессов в формирование конечного финансового результата в разрезе цели, функций и учетных значений (с. 95-113), многоуровневая система учетного обеспечения процесса формирования финансовых результатов, включающая декомпозиционную систему аналитических счетов к счету 90 «Продажи» (с. 118-122), регламент управленческого учета «Составление и представление внутренней управленческой отчетности о финансовых результатах» (таблица 26), калькуляционные листы, модернизированные для оценки влияния затрат на формирование финансового результата (таблица 14), управленческие отчеты для оценки результативности бизнес-процессов в разрезе функций и учетных значений (таблица 17), управленческий отчет о финансовых результатах в разрезе бизнес-процессов (таблица 27).

Внедрение в практику учетной работы ряда винодельческих организаций (ГКУ «Ставропольвиноградплодопром», ООО «Вина Прасковей-2» Ставропольского края) результатов диссертации доказывает возможность практического использования основных положений, представленных автором в работе.

Тема диссертации соответствует специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика, исследование проведено в рамках п. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» и п. 1.8 «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности» паспорта специальностей ВАК РФ.

Оценка содержания диссертации и ее завершенность

Диссертационное исследование имеет четкую и логическую структуру, его содержание соответствует заявленной цели и решает все поставленные задачи. Работа изложена на 182 страницах компьютерного текста и состоит из

введения, трех глав и заключения, содержит 27 таблиц, 22 рисунка и одно приложение.

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

В первой главе «Теоретические аспекты и особенности организации учета финансовых результатов» автором изучены подходы к определению категорий «финансовый результат» (с. 12-15), «убыток» и «прибыль» (с. 15-20), на основании чего сделан вывод о необходимости более детального изучения этих объектов в подсистемах бухгалтерского учета. Особое внимание уделено рассмотрению финансовых результатов в управленческом учете (с. 22-27). Автором сделан вывод о том, что в целях эффективного управления финансовыми результатами экономического субъекта необходимо выявлять и анализировать факторы, в наибольшей степени, оказавшие на них влияние (с. 27-33). На основании изученных подходов к классификации таких факторов предложена их авторская группировка, определяющая организацию и методику формирования финансовых результатов в подсистемах бухгалтерского учета на примере винодельческих организаций, на технико-экономические и учетные показатели (34-44). Рассматривая финансовые результаты в подсистемах бухгалтерского учета, автор приходит к выводу о необходимости изучения организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов с точки зрения системного подхода, благодаря этому формируется концептуальная и методическая основа диссертационного исследования (с. 49-56), элементы которой раскрываются в следующих главах работы. Традиционные принципы учета финансовых результатов дополнены двумя дополнительными: принципом оценки вклада бизнес-процессов в формирование конечного финансового результата и принципом регламентации процесса составления управленческой отчетности о финансовых результатах (с.53-54). Завершается глава авторским суждением и доказательством понятия

«организационно-методическое обеспечение учета финансовых результатов экономического субъекта» с точки зрения системного подхода (с. 56).

Во второй главе «Методические аспекты бухгалтерского учета финансовых результатов» изучены такие объекты системного подхода, как «доходы» и «расходы» экономического субъекта, проведена их систематизация в подсистемах бухгалтерского учета (п. 2.1), предложена дополнительная классификация доходов в управленческом учете на переменные и постоянно-ретроспективные (с.70-71). С точки зрения влияния расходов на финансовые результаты экономического субъекта изучен механизм калькулирования себестоимости продукции на примере винодельческого производства (с. 82-89), результатом чего стала разработанная форма калькуляционного листа исчисления себестоимости марочного коньячного спирта, модернизированного для оценки влияния затрат на формирование финансового результата (с. 90-92). Для оценки результативности деятельности организации в целом и ее подразделений автором использован процессный подход, следствием чего стал предложенный алгоритм построения и практической реализации методики оценки вклада отдельных бизнес-процессов в формирование конечного финансового результата в разрезе функций и учетных значений, позволяющий реализовать функцию «воздействие» системного подхода к изучению организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов, нацеленную на создание информационных управленческих потоков для целей выработки рекомендаций по совершенствованию работы каждого бизнес-процесса и организации в целом (п. 2.3).

Третья глава «Разработка организационно-методических положений учета финансовых результатов» посвящена совершенствованию учетных процедур отражения доходов и расходов на счетах бухгалтерского учета, результатом чего стала разработка многоуровневой декомпозиции счета 90 «Продажи» (с.118-122), позволяющей представить доходы организации в разрезе переменных и постоянно-ретроспективных, а расходы – по бизнес-

процессам и экономическим элементам (п. 3.1). Среди организационных элементов предложенного автором системного подхода к изучению организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов выделен «Регламент». Параграф 3.2 посвящен разработке регламента управленческого учета «Составление и представление управленческой отчетности о финансовых результатах» (с. 144-147). Элемент системного подхода «Управленческая отчетность» представлен разработанными автором формами управленческого отчета для оценки результативности бизнес-процессов в разрезе цели, функций и учетных значений, управленческого отчета о финансовых результатах в разрезе бизнес-процессов (с. 147-152).

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

Вместе с тем диссертационная работа Босенко Я.В. не лишена **недостатков**, в качестве **замечаний** необходимо отметить следующее:

- во втором параграфе первой главы при рассмотрении технологических особенностей виноделия целесообразно, на наш взгляд, отразить международный опыт производства готовой продукции данной отрасли;

- основой разработки алгоритма построения и практической реализации методики оценки вклада отдельных бизнес-процессов в формирование конечного финансового результата в разрезе цели, функций и учетных значений послужила предложенная автором система показателей результативности бизнес-процессов в разрезе видов деятельности (таблица 15), которая не нашла должного отражения в содержании автореферата;

- для оценки результативности бизнес-процессов в третьем параграфе второй главы диссертантом предложена схема учетных записей для оценки затрат бизнес-процессов, которая предусматривает отражение на счетах бухгалтерского учета фактических значений затрат в разрезе бюджетных показателей и отклонений фактических значений от бюджетных, однако не рассмотрены причины возможных отклонений, на наш взгляд разработка

классификаторов причин и виновников отклонений только усилила бы проектную часть работы;

- несомненный интерес представляет идея автора по исследованию влияния методики калькулирования на формирование финансового результата в управленческом учете, что нашло свое отражение в разработанном калькуляционном листе исчисления себестоимости марочного коньячного спирта, однако в работе приведен расчет влияния способа исчисления себестоимости на примере попередельного метода учета затрат и калькулирования, интерес также представляют и другие существующие методики учета затрат, изучение их влияния на формирование финансовых результатов также имеет практическое значение.

Однако, отмеченные недостатки не снижают общей положительной оценки результатов исследования. Диссертация Босенко Я. В. представляет собой законченную квалификационную работу, в которой содержатся обобщенные результаты и научные положения, имеющие внутреннее единство, логическую последовательность и убеждающие в практической значимости разработанных автором идей, положений, выводов, рекомендаций.

На этом основании можно сделать вывод, что Босенко Я. В. проведено самостоятельное завершённое научное исследование, которое по своим теоретическим и практическим результатам, научной новизне, личному вкладу соискателя в решение избранной проблемы удовлетворяет требованиям п. 9 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842 (в редакции постановления Правительства Российской Федерации от 01 октября 2018 г. № 1168), предъявляемым к кандидатским диссертациям, а ее автор - Босенко Яна Владимировна – заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика.

Отзыв подготовлен доктором экономических наук, профессором Говдя Виктором Виленовичем, обсужден и утвержден на заседании кафедры

бухгалтерского учета ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина» (протокол № 2 от 30 октября 2018 г.).

Заведующий кафедрой бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Кубанский
государственный аграрный университет
имени И. Т. Трубилина»
д-р экон. наук, профессор

Виктор Виленович Говдя

30.10.2018

Контактная информация:

350044, г. Краснодар, ул. Калинина, 13

e-mail: buh-uchet@kubsau.ru

телефон 8(861)221-58-84



Говдя В.В.

А.И. Шильникова
3
КАДРО В
О.А. АБДРАЗАКОВА