



**Уральский
федеральный
университет**

имени первого Президента
России Б.Н.Ельцина

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования «Уральский федеральный университет
имени первого Президента России Б.Н. Ельцина» (УрФУ)

ул. Мира, 19, Екатеринбург, 620002,
факс: +7 (343) 375-97-78; тел.: +7 (343) 374-38-84
контакт-центр: +7 (343) 375-44-44, 8-800-100-50-44 (звонок бесплатный)
e-mail: rector@urfu.ru, www.urfu.ru
ОКПО 02069208, ОГРН 1026604939855, ИНН/КПП 6660003190/667001001

29 НОЯ 2018

№ 05-19/1 - 127
На № _____ от _____

«УТВЕРЖДАЮ»
Проректор по науке
ФГАОУ ВО «Уральский федеральный
университет имени первого
Президента России Б.Н. Ельцина»
канд. физ.-мат. наук, ст. науч. сотрудник
Кружаев Владимир Венедиктович



ОТЗЫВ ВЕДУЩЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Федерального государственного автономного образовательного учреждения
высшего образования «Уральский федеральный университет имени
первого Президента России Б.Н. Ельцина»
на диссертацию Чепуляниса Антона Владимировича
на тему: «Развитие учетно-аналитического обеспечения стратегического
управления затратами экономического субъекта»,
представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук
по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Актуальность темы диссертационного исследования

Эффективное функционирование экономического субъекта на современном этапе развития экономики во многом зависит от их способности учитывать и анализировать многочисленные изменения, происходящие как во внутренней и внешнем деловой среде, своевременно адаптироваться к новым условиям хозяйствования. Средством достижения этого является реализация обширного перечня мероприятий по приведению предприятия в соответствие со стратегией его развития и требует решения крупных проблем: повышение эффективности

производства и конкурентоспособности выпускаемой продукции, рост производительности труда, улучшение финансово-экономических результатов, автоматизация информационного обеспечения, – что влечет за собой необходимость принятия принципиально новых и оптимальных управленческих решений.

Интенсификация и ускорение бизнес-процессов, повышение уровня конкурентоспособности и условий позиционирования экономического субъекта на рынке объективно обуславливают необходимость обеспечения и сохранения динамичного развития в условиях риска и неопределенности, что влечет за собой возникновение дополнительных затрат и снижение результативности деятельности экономического субъекта. На первый план выходит задача оптимального использования имеющихся и поиска новых возможностей и вариантов развития, обеспечения устойчивого экономического роста.

Весьма актуальной представляется задача четкого и последовательного определения не только роли и функций управления затратами, но и всего инструментария приемов и методов, которые позволяют выполнять эти функции наиболее эффективным образом. Разработка систем управления затратами для отечественных экономических субъектов должна вобрать в себя весь положительный опыт отечественных и зарубежных исследований в данной области. В результате возникнет качественно новое явление – стратегическое управления затратами, как результат синтеза управленческого учета, нормирования, планирования, элементов экономического анализа и стратегического менеджмента.

Стратегическое управление затратами обеспечивает получение предварительной информации о затратах еще до того, как затраты будут произведены. Такой подход позволяет выявить виды деятельности, процессы (этапы, процессы), стадии (фазы) жизненного цикла с потенциально высоким уровнем затрат и принимать решения для их оптимизации, а также виды деятельности, процессы (этапы, процессы), стадии (фазы) жизненного цикла с потенциально низким уровнем затрат и принимать решение для перераспределения высвободившихся ресурсов. Таким образом, не только информация о фактических затратах, но и о будущих определяет информационное обеспечение стратегического управления затратами. Поэтому наряду с исследованием проблем стратегического управления затратами актуальны разработки организационно-методических положений об его учетно-аналитическом обеспечении.

Имеющиеся на сегодняшний день системы управленческого учета и управленческого анализа уже недостаточно отвечают потребностям современного бизнеса и стратегического управления затратами. Решение практических задач информационной поддержки управления современными компьютеризированными инструментами, интегрированными с внешней средой, требует выведения учетно-аналитического обеспечения на качественно новый уровень, обеспечивающий

создание информационной базы для принятия стратегических решений, а именно – организации стратегического учета и стратегического анализа, ориентированных на сохранение и приращение экономического потенциала экономического субъекта.

Исходя из этого, диссертационная работа Чепуляниса Антона Владимировича, по глубине поставленной проблемы, ее значимости для бухгалтерского учета как науки, представляется актуальным, своевременным, и значимым исследованием, которое посвящено развитию и совершенствованию теоретических и методических вопросов учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами.

Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, сформированных в диссертационном исследовании

Представленные в диссертационном исследовании теоретические научные положения, методические подходы, выводы и рекомендации практического характера базируются на изучении и творческом осмыслении исследований отечественных и зарубежных специалистов в области бухгалтерского учета, экономического анализа и менеджмента, а также на анализе обширной нормативно-правовой базы в области учета, статистической информации, бухгалтерской (финансовой) и управленческой отчетности предприятий реального сектора экономики, данных, полученных в ходе проведения экспертного опроса научных работников, пользователей бухгалтерской информации, специалистов в области постановки и ведения управленческого учета.

Обоснованность рекомендаций, сформированных в диссертационной работе, обуславливается применением широкого спектра общенаучных, экономических и специальных методов исследования, среди которых можно выделить, системный и структурный, монографический, аналитический, сравнительный, историко-эволюционный методы, а также методы экспертных оценок, счетоводческого моделирования, классификации и типологии.

Сформированные диссертантом в процессе исследования объект и предмет научных исследований предоставляют возможность осуществить решение поставленных задач с достаточной степенью аргументации. Доказательством обоснованности результатов проведенного исследования являются публикации по результатам докладов на международных, всероссийских, региональных и межвузовских конференциях, которые получили положительную оценку. За период исследования соискателем опубликовано 14 научных работ общим объемом 21,5 п.л. (авторских 19,02 п.л.), в том числе шесть в журналах, входящих в перечень ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, рекомендованных ВАК для отражения результатов исследования по кандидатским диссертациям. По результатам научного исследования опубликована монография общим объемом 16,8 п.л. (авторских 15,6 п.л.). Автореферат и опубликованные научные труды соискателя, как показало их изучение, в полной мере отражают основное содержание диссертации и положения, выносимые на защиту.

Концепция диссертации, достоверность и обоснованность выдвигаемых к защите положений, выводов и практических рекомендаций подтверждается:

– апробацией и положительными результатами внедрения методик стратегического учета и анализа затрат на предприятиях реального сектора экономики: ООО «Лидкор», ООО ПО «9 островов»;

– использованием результатов работы в проведении практических занятий и лекций по дисциплинам «Комплексный экономический анализ», «Управленческий учет», «Управленческий анализ», «Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности» Уральского государственного экономического университета и Воронежского государственного университета.

Это серьезный, глубокий научный труд, который имеет важное научно-практическое и методологическое значение. Основные положения диссертационного исследования вносят несомненный вклад в развитие теории и практики бухгалтерского учета и экономического анализа. Диссертация имеет не только теоретическую, но и прикладную значимость. Выводы и предложения, сделанные автором, рекомендуются к широкому использованию в практической деятельности организаций различных отраслей, форм собственности, размеров и специализации.

Основное содержание диссертационной работы и результаты, полученные автором в ходе исследования

Логика и структура работы адекватны поставленным целям и задачам. 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. Диссертационная работа включает введение, три главы, 9 параграфов, заключение, список использованной литературы, включающий 197 источников. Основной текст работы изложен на 163 страницах, содержит 29 рисунков, 18 таблиц и 7 приложений.

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 «Теоретические аспекты организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на предприятиях» исследуется экономическая природа категории затраты (С. 11-14). Далее автором описываются особенности затрат как объекта управления (С. 15-16). В работе определяется место и роль учетно-аналитического обеспечения в системе управления экономическим субъектом (С. 16-18). Здесь же раскрыты теоретические основы стратегического управления затратами на предприятии (С. 18-23), определены особенности принятия управленческих решений на стратегическом уровне (С. 21-23). В главе исследуется сущность учетно-аналитического обеспечения, дана авторская интерпретация

процесса учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, а также раскрывается структура и содержание учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятия (С. 24-31). Также в главе исследуется сущность важнейших элементов учетно-аналитического обеспечения стратегического управления, как стратегический учет и стратегический анализ, их цели и задачи в системе стратегического управления экономическим субъектом, проведена систематизация методов стратегического учета и анализа (С. 32-40). В первой главе раскрывается также сущность информационных связей и коммуникаций, информационной базы как базиса для принятия управленческих решений любого уровня, определено место информационного обеспечения в системе учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, его содержание и структура, определены источники информации в разрезе внешних и внутренних, представлены состав и структура системы информационного обеспечения учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятия (С. 41-51).

Во второй главе «Особенности учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на предприятиях» представлен практический обзор состояния учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на основе исследования объекта ООО «Лидкор» с применением методов стратегического анализа SWOT, PEST, анализа отрасли, анализ основных технико-экономических показателей деятельности предприятия. Выявлены основные «пробелы» в учетно-аналитическом обеспечении на исследуемом предприятии. Дана характеристика применяемым на предприятии программных продуктов и информационных технологий в целях учетно-аналитического обеспечения хозяйственной деятельности исследуемой организации (С. 52-67). В параграфе 2.2 раскрывается авторское видение организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, его место в ней, ее содержание и структура в целях стратегического управления экономическим субъектом. (С. 68-71). Разработана адаптированная модель цикла Деминга-Шухарта к процессу организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на предприятии, дана характеристика каждого блока того цикла (С. 71-75). Автором дается обоснование авторскому подходу к классификации стадий жизненного цикла в целях стратегического управления затратами, а также раскрываются особенности организации и функции учетно-аналитического обеспечения на каждой стадии жизненного цикла (С. 75-78). Доказана необходимость учета факторов риска и неопределенности при организации и совершенствовании учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами. Представлен учетно-аналитический механизм управления рисками (С. 79-80). Предложен механизм интеграции системы стратегического управления затратами и системы

сбалансированных показателей и представлена схема взаимосвязей ключевых показателей в системе BSC при реализации стратегии затратообразования на основе учетно-аналитического обеспечения (С. 81-86). В параграфе 2.3 представлены различные классификации и содержание затратообразующих факторов. Раскрыто влияние затратообразующих факторов на стратегическую себестоимость продукции по стадиям жизненного цикла, а также на конкурентоспособность и позиционирование организации на рынке. Представлена математическая модель оценки влияния затратообразующих факторов на показатели стратегической себестоимости и безубыточности продаж (С. 87-102).

В третьей главе диссертационной работы «Повышение эффективности учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на предприятиях» проведена систематизация методического обеспечения стратегического учета и анализа затрат. По каждому методическому комплексу представлены алгоритмы, особенности применения, преимущества и недостатки. По результатам исследования выбран наиболее оптимальный вариант организации и методики стратегического учета затрат (комбинированный). Описаны основные этапы методики стратегического учета затрат по стадиям жизненного цикла продукта с учетом процессно-ориентированного подхода, представлена классификация затрат в целях стратегического учета и анализа, а также учетная модель формирования стратегической себестоимости продукта (С. 102-120). В параграфе 3.2 описываются методика и основные этапы стратегического калькулирования затрат. Представлена организационно-экономическая модель стратегического калькулирования затрат. Определено место информации стратегического калькулирования затратами в системе сбалансированных показателей и на основе этого установлена взаимосвязь процессно-ориентированной модели и системы сбалансированных показателей в целях стратегического управления затратами в компании ЛИДКОР. Описывается порядок формирования и заполнения усовершенствованной формы стратегической калькуляции затрат для компании ЛИДКОР. Описана математическая модель формирования полной стратегической себестоимости (С. 120-138). В параграфе 3.3 описываются на основе предложенной организационно-экономической модели стратегического калькулирования затрат на предприятии методы стратегического анализа калькуляции, оценки ее качества, а также достижения стратегических параметров затратообразования. Описываются неперенные условия параметров безубыточности деятельности предприятия и их расчет на основе учета и анализа параметров стратегического затратообразования (С. 139-150).

В заключение диссертации изложены основные результаты проведенного соискателем исследования и авторский подход к развитию и совершенствованию учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами экономического субъекта.

Проведенное исследование характеризуется комплексным использованием широкого круга научных работ отечественных и зарубежных авторов. Работа содержит 7 приложений, которые отражают детальные методические материалы, расчетные данные, что подтверждает глубину и обоснованность выводов и рекомендаций, приведенных в диссертации.

Диссертационная работа обладает внутренним единством, логичным структурированием и последовательным изложением ее содержания. Изложенное позволяет утверждать, что работа представляет собой завершенное, самостоятельное исследование, которое обладает научной новизной, методической и практической ценностью.

Научная новизна полученных результатов в ходе диссертационного исследования

В целом научная новизна диссертации Чепуляниса А.В. состоит в том, что автор развил теоретические основы, разработал методические подходы и сформулировал практические рекомендации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, способствующие повышению устойчивости функционирования экономических субъектов в долгосрочной перспективе в условиях риска и неопределенности.

В ходе исследования соискателем ученой степени сформированы, разработаны и конкретизированы следующие положения, представляющие научную новизну:

На основе проведенного анализа научной и практической литературы автор сделал вывод о необходимости теоретических и методических положений учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами экономического субъекта. Диссертант обосновал авторское определение таких понятий как «затраты» (С. 14), «стратегическое управление затратами» (С. 20), «учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления затратами» (С. 26). На базе разработанных определений представлено организационно-экономическое содержание и структура учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами (С. 31), раскрыты теоретические аспекты стратегического учета (С. 33-34) и стратегического анализа (С. 37-38), систематизированы методы стратегического учета (С. 36) и стратегического анализа (С. 39). Раскрыто содержание и структура информационного обеспечения в системе учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами (С. 41). Представлена систематизация и классификация информационных источников учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятия (С. 47).

Важным направлением диссертационного исследования является организация стратегического учета и анализа затрат, для этой цели автором предложена принципиальная схема организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, в основе которой:

– модель непрерывного улучшения бизнес-процессов на основе цикла Деминга-Шухарта (С. 71-75);

– принципы управления затратами по стадиям жизненного цикла продукта и процессам цепочки ценности (С. 75-78);

– учетно-аналитический механизм управления рисками при затратообразовании (С. 79-80);

– интеграции системы стратегического управления затратами и его учетно-аналитического обеспечения с системой сбалансированных показателей (С. 81-86).

Разнообразие затратообразующих факторов усложняют их учетно-аналитическое обеспечение. Для решения этой проблемы в работе проанализирован ряд известных классификаций затратообразующих факторов (С. 88-92). Доказано влияние затратообразующих факторов на стратегическую себестоимость продукции на каждой стадии жизненного цикла (С. 92-95). Представлена математическая модель влияния затратообразующих факторов на показатели стратегической безубыточности (С. 101-102).

Несомненной новизной следует считать систематизацию методик и моделей стратегического учета затрат (С. 104-106). Выделяются три методических комплекса: 1-ый методический комплекс основан на концепции управления полным жизненным циклом; 2-ой методический комплекс включает процессно-ориентированные модели, в основе которых лежит концепция движения продукта и управление цепочкой ценности; 3-ий методический комплекс методов опирается на концепцию комплексного управления качеством. Как отмечает диссертант, каждый методический комплекс стратегического учета затрат имеет индивидуальный алгоритм действий (С. 106), а также уникальный инструментарий (набор моделей стратегического учета затрат), который позволяет наиболее объективно формировать и обрабатывать информацию о затратах

Автор диссертации указывает на необходимость методического обеспечения стратегического учета затрат, для чего разработана и представлена авторская методика стратегического учета затрат по стадиям жизненного цикла продукта с учетом процессно-ориентированного подхода. В рамках применения методики сформирована классификация затрат в целях стратегического учета и анализа затрат (С. 111), разработаны и обоснованы план счетов стратегического учета затрат (С. 113-114) и учетная модель формирования стратегической себестоимости по стадиям и процессам жизненного цикла продукта (С. 115).

Для целей представления информации о будущих затратах доказана необходимость применения усовершенствованной формы стратегической калькуляции затрат (С. 117). Следует отметить, что представленная форма стратегической отчетности позволяет формировать целостную информацию о достижении и разрывах стратегических параметров затратообразования.

Научным результатом следует считать разработанную автором организационно-экономическую (С. 121) и математическую модели (С. 137) стратегического калькулирования, учитывающие все этапы формирования стратегической себестоимости по стадиям жизненного цикла и особенности движения затрат по цепочке ценности, которые отражают влияние факторов риска и неопределенности при определении будущей стоимости затрат, возникновения дополнительных (скрытых и непроизводительных) затрат, а также экспертной (справедливой) оценки стратегической калькуляции. Также был представлен механизм интеграции Процессно-ориентированной модели стратегического учета затрат по стадиям жизненного цикла продукта с системой сбалансированных показателей (С. 125).

В рамках диссертационного исследования обоснованы методические рекомендации по совершенствованию аналитического обеспечения процесса затратообразования в условиях интенсификации бизнес-процессов на предприятии посредством применения метода «диаграмма Исикавы» для установления причинно-следственных связей превышения затрат над расчетными под влиянием факторов риска и неопределенности (С. 141), определены необходимые условия стратегической безубыточности производства (С. 146-147).

Замечания по диссертационной работе

Отмечая высокий уровень теоретической и практической значимости представленных в диссертации Чепуляниса А.В. научных положений, выводов и рекомендаций, считаем необходимым, отметить ряд недостатков и положений, требующих дополнительной аргументации и вызывающий дискуссионные вопросы:

– В таблицах 11-17 (С. 129-138) представлен расчет стратегической калькуляции продукта ООО «Лидкор» – «Размораживатель ННТ-48». Все расчеты производились в валюте Российской Федерации – рублях. Это накладывает на все расчеты дополнительный риск волатильности курсов валют при закупе зарубежных комплектующих с учетом международной кооперации производства в ООО «Лидкор». Это, в конечном счете, может существенно исказить итоговую стратегическую себестоимость продукта и приведет к принятию некорректных управленческих решений. Поэтому предлагается все расчеты перевести в доллары США или евро, что снизит валютную неопределенность при стратегическом калькулировании.

– В параграфе 3.3 рассмотрены качественные критерии оценки структуры стратегической себестоимости (С. 142), при этом не проведен качественный анализ расчетной себестоимости продукта ООО «Лидкор» – «Размораживатель ННТ-48». Работа, на наш взгляд, смотрелась выигрышнее, если бы автор привел расчет и оценку стратегической себестоимости на конкретном примере.

– В работе повсеместно фигурирует понятие стратегическая себестоимость продукта, но нет авторской трактовки данного термина. По нашему мнению, раскрытие и авторская трактовка данного понятия повысило бы теоретическую ценность диссертационного исследования и дополнило бы понятийный аппарат.

– В работе автор обосновывает методику стратегического учета затрат по стадиям жизненного цикла с учетом процессно-ориентированного подхода (С. 103-120). Однако из предложенного обоснования неясно, каким образом будут выделяться центры ответственности на каждой стадии (этапе, процессе) жизненного цикла для формирования стратегической себестоимости продукта, какие специалисты и службы будут участвовать в разработке и расчете стратегической калькуляции, а также кто будет осуществлять контроль и анализ выполнения стратегических параметров затратообразования. По нашему мнению, раскрытие данного организационно-методического механизма повысило бы практическую значимость диссертационного исследования.

Вышеперечисленные замечания носят преимущественно дискуссионный характер и относятся к сложным аспектам проведенного исследования. Однако научное исследование заметно выиграло бы от более детальной проработки отмеченных моментов. Отмеченные замечания не снижают общей положительной оценки полученных результатов и определяют возможные направления продолжения научной работы соискателя в избранном направлении.

Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней

В целом диссертационная работа выполнена на достаточно высоком уровне с использованием современных приемов исследования, что свидетельствует о высокой подготовке соискателя и подтверждает вывод о том, что диссертация Чепуляниса Антона Владимировича представляет собой целостное научное исследование, посвященное развитию и совершенствованию теоретических и организационно-методических положений учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, содержит практические разработки, которые могут быть рекомендованы организациям различных отраслей и форм собственности с целью формирования стратегии развития и затратообразования, повышением его конкурентоспособности и позиционирования на рынке.

Содержание диссертационной работы достаточно полно отражается в публикациях автора и автореферате. Автореферат диссертации соответствует ее содержанию.

Диссертационная работа, выполненная Чепулянис Антоном Владимировичем на тему: «Развитие учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами экономического субъекта» – содержит решение научной задачи, имеющей значение для развития управленческого учета и управленческого анализа, полностью

соответствует 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 21 апреля 2016 г. №335), предъявляемым к кандидатским диссертациям, а ее автор – Чепулянис Антон Владимирович – заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Отзыв подготовлен Крыловым С.И., д.э.н., профессором кафедры учета, анализа и аудита ФГАОУ ВО «Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина».

Отзыв рассмотрен на заседании кафедры учета, анализа и аудита ФГАОУ ВО «Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина» и утвержден протоколом № 11 от «22» ноября 2018 года.

Заведующая кафедрой учета, анализа и аудита
ФГАОУ ВО «Уральский федеральный
университет имени первого
Президента России Б.Н. Ельцина»,
д.э.н., профессор

Нина Николаевна Ильшева

Профессор кафедры учета, анализа и аудита
ФГАОУ ВО «Уральский федеральный
университет имени первого
Президента России Б.Н. Ельцина»,
д.э.н., профессор

Сергей Иванович Крылов

«23» 11 _____ 2018

ПОДПИСЬ
ЗАВЕРЯЮ.

УЧЕНЫЙ СЕКРЕТАРЬ УКО
ОЗЕРЕЦ Н.Н.



Ильшева Н.Н. и Крылов С.И.