

В диссертационный совет Д 212.182.04
при ФГБОУ ВПО «Государственный
университет – учебно-научно-
производственный комплекс»

ОТЗЫВ

официального оппонента на диссертацию Резяповой Аиды Матрисовны на тему «Концепция построения учетно-контрольной системы в розничных сетевых организациях на основе модели пооперационно-ориентированного калькулирования», представленную на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»

Актуальность темы диссертационного исследования

Развитие экономических отношений в условиях глобализации, стандартизации и унификации учетных процессов, способствует усложнению формирования системы управленческого учета и внутреннего контроля. Генерирование значительного объема информационных потоков является первопричиной возникновения проблем с их использованием и одновременно приводит к трудностям в ходе принятия обоснованных и эффективных решений. В связи с этим возникает необходимость применения различных инструментов прогнозирования, планирования, мониторинга, выявления и упреждения управленческих проблем.

Такой системой, способной решать вопросы формирования финансово-экономических показателей деятельности предприятий в пределах нормативных значений, а также обеспечивать разработку и принятие оперативных, тактических и стратегических управленческих решений, может быть признана учетно-контрольная система, построенная на основе модели пооперационно-ориентированного калькулирования. При этом учетно-отчетное, информационно-аналитическое и контрольное обеспечение отражают различные экономико-организационные, финансово-налоговые и управленческие возможности розничных сетевых организаций.

В связи с этим диссертационное исследование Резяповой А.М., ориентированное на развитие управленческого учета и организацию внутреннего контроля в розничных сетевых организациях, является

актуальным. Понимание автором значимости проблемы нашло отражение в сформулированной цели исследования (с. 7), которую диссертант определил как разработка единой концепции построения учетно-контрольной системы, включающей многомерную модель управленческого учета, пооперационное калькулирование (АВ-костинг) и риск-ориентированный внутренний контроль расходов на продажу сетевых розничных организаций для информационно-аналитического обеспечения процесса принятия эффективных управленческих решений.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационном исследовании

Обоснованность научных положений, выводов и рекомендаций диссертационной работы базируется на всесторонности рассмотрения исследуемой тематики, глубоком изучении научных трудов российских и зарубежных авторов, посвященных проблемам управленческого учета, контроля, действующих принципов и методологических положений по аудиту, вытекающих из законодательных и нормативных актов, международных стандартов финансовой отчетности и международных стандартов аудита.

Диссертационная работа обладает внутренним единством и отличается логичностью изложения. Автореферат достаточно полно отражает основное содержание диссертации. Автор в своем исследовании переходит от изучения теоретических аспектов развития управленческого учета и внутреннего контроля к разработке и обоснованию механизма внедрения методических и практических рекомендаций в данной области в деятельность розничных сетевых организаций.

В процессе исследования диссертантом применялись следующие методы: анализ, синтез, индукция, дедукция, сравнение, наблюдение, системность и комплексность, формализация, аналогия, исторический, логический и системный подходы, аналитические, статистические, экономико-математические методы.

В ходе исследования автором диссертационной работы было сформулировано 11 укрупненных задач, определивших содержание работы (с. 7-9): анализ подходов к организации учетно-контрольной системы розничных сетевых организаций; выявление особенностей разработки стратегии «низких издержек» в деятельности западных и отечественных сетевых розничных организаций, учитывающей интеграционные формы сетевого ритейла; разработка теоретических положений, обосновывающих категории «себестоимость», «расходы на продажу», обобщение теоретических основ данных категорий на базе генезиса научных взглядов в различных понятийных аспектах; формирование теоретико-методологического подхода к пооперационно-ориентированному калькулированию в сетевой розничной торговле; систематизация экономического содержания категории «управленческий учет» с учетом особенностей сетевой розничной торговли; разработка концептуальной модели организации управленческого учета в сетевой розничной торговле; формирование методики пооперационно-ориентированного калькулирования, учитывающей развитие теоретических и организационных подходов, сложившихся в зарубежной и отечественной практике; изучение генезиса категории «внутренний контроль», разработка риск-ориентированной системы внутреннего контроля в розничных сетевых организациях; обоснование методологии риск-ориентированного внутреннего контроля, а также разработка понятийно-терминологического аппарата анализируемой категории; рассмотрение методических и организационных особенностей риск-ориентированного внутреннего контроля в сетевой розничной торговле, включающих определение совокупности контролируемых показателей, идентификацию и ранжирование рисков существенного искажения в учете расходов на продажу; разработка системы контрольных процедур обнаружения рисков существенного искажения в учете расходов на продажу.

Таким образом, полученные в процессе диссертационного исследования А.М. Резяповой результаты опираются на положения, изложенные в трудах российских и зарубежных учёных. Информационная

база диссертации формировалась на основе материалов нормативно-правового характера, аналитико-статистических обзоров, научных отечественных и зарубежных разработок, а также на фактологических данных розничных сетевых организаций и собственных расчетах автора. Все содержащиеся в работе выводы достаточно обоснованы и доказательно аргументированы.

Достоверность и новизна научных положений, выводов и рекомендаций

Достоверность научных результатов диссертационного исследования подтверждается применением теоретической базы исследования, научных методов решения исследовательских задач, а также тем, что приводимые положения достаточно обоснованы ссылками на научные источники, что свидетельствует о фундаментальности выполненной работы.

Положительным фактом, подтверждающим высокую степень достоверности положений, выносимых на защиту, выводов и рекомендаций, формулируемых диссертантом, является то, что результаты исследования имеют апробацию на научных и практических конференциях в период 2002-2014 гг. международного: «Проблемы строительного комплекса России» (Россия, г. Уфа, апрель 2002 г.), «Модернизация экономики России: торгово-экономический, правовой и социальный контекст» (Россия, г. Москва, апрель 2003 г.), «Проблемы и перспективы развития регионов и предприятий в условиях ВТО: опыт России и Германии» (Россия, г. Уфа, ноябрь 2007 г.), «Koncepty udrzatel`nosti organizacil» (Чехия, г. Прага, апрель 2014 г.); всероссийского: «Обобщение концепции пути развития сервиса» (Россия, г. Уфа, март 2003 г.), «Современная налоговая система: состояние, проблемы и перспективы развития» (Россия, г. Уфа, март 2008 г.), «Бакановские чтения» (Россия, г. Москва, октябрь 2009, 2011-2012 гг.), «Инновации и наукоемкие технологии в образовании и экономике» (Россия, г. Уфа, февраль 2009 г.); регионального: «Состояние и перспективы развития торговли, бизнеса и малого предпринимательства» (Россия, г. Уфа, март 2005 г.) уровней.

Результаты проведенного исследования отражены в 40 научных работах общим объемом 45,9 п. л., из них 16 статей - в периодических научных изданиях, рекомендованных ВАК для публикации основных результатов диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук.

Таким образом, оценка достоверности результатов исследования Резяповой А.М. выявила, что предложенные научно-методические подходы и инструментарий основаны на проверяемых фактах, построены с учетом опубликованных по теме диссертации научных статей. Научные идеи, выдвинутые в ходе исследования, предполагают использование передового опыта в области управленческого учета и контроля.

Новизна научных положений, выводов и рекомендаций

Научная новизна проведенного исследования Резяповой А.М. заключается в разработке теоретико-методологических положений и практических рекомендаций по развитию методик управленческого учета и внутреннего контроля в розничных сетевых организациях, позволяющих обеспечить дальнейшее динамичное развитие бизнес-процессов.

Значение полученных соискателем результатов исследования для науки и практики подтверждается тем, что выработанные в ходе исследования методики и рекомендации применяются в практике ряда коммерческих организаций (ООО «Торгмастер» (сеть продуктовых супермаркетов «Байрам»), ЗАО «Форвард» (сеть универсамов «Полушка»), ООО «Хенкельс-Уфа», ООО «Добрый День-Косметик» (сеть парфюмерно-косметических магазинов), что подтверждено справками о внедрении.

Оценка содержания диссертации, ее завершенность

В первой главе диссертационного исследования «Теоретическое исследование развития внутренней учетно-контрольной системы розничных сетевых организаций» автором проведен ретроспективный анализ становления управленческого учета как элемента учетно-контрольной системы, исследованы экономическое содержание, сущность и механизм

формирования внутреннего контроля в учетно-контрольной системе, а также раскрыты теоретико-методологические основы внутренней учетно-контрольной системы в розничных сетевых организациях на основе модели пооперационно-ориентированного калькулирования (стр. 15-88). А.М. Резяповой было подробно изучено понятие «учетно-контрольной системы», особенности розничных сетевых организаций. Автор справедливо утверждает, что в тощее время трансформация систем бухгалтерского учета и систем внутреннего контроля как в науке, так и на практике происходит в большой степени автономно, то есть безотносительно друг друга (стр. 19). При этом исключения составляют изменения, произошедшие под влиянием внешней среды, вызванной переходом на новые экономические регламенты. С этой точки зрения, А.М. Резяпова строит алгоритм трансформации современной учетно-контрольной системы. В рамках диссертационного исследования структурированы элементы традиционной учетно-контрольной системы в условиях системно-ориентированного подхода.

Во второй главе диссертационной работы «Концептуальное исследование понятийно-категориального аппарата затратообразующих показателей деятельности розничных сетевых организаций как объекта внутренней учетно-контрольной системы» проведен анализ развития категории «себестоимость», раскрыта социально-экономическая сущность расходов на продажу, обоснованы современные проблемы формирования директивной классификации расходов на продажу в розничных сетевых организациях как объекта внутренней учетно-контрольной системы (стр. 88-138). Особого внимания заслуживают разработанные А.М. Резяповой принципы (критерии) построения классификации расходов на продажу: целесообразность, объективность, логическая стройность, гибкость, преемственность и непротиворечивость, полнота и детализация. Научный интерес представляют методические подходы к обоснованию того, что одной из наиболее эффективных систем калькулирования себестоимости, обеспечивающих максимально точное распределение косвенных расходов относительно объектов калькулирования в розничных сетевых организациях, является система АВ-костинг. В диссертационном исследовании автором

установлены ключевые факторы, которые следует использовать для признания прямых и косвенных расходов в торговых организациях: объективный и субъективный факторы.

Третья глава диссертационного исследования «Теоретико-методологические основы формирования внутренней учетно-контрольной системы в розничных сетевых организациях, основанной на модели пооперационно-ориентированного калькулирования» посвящена анализу имеющихся экономических классификаций расходов на продажу в учетно-контрольной системе, основанной на модели пооперационно-ориентированного калькулирования (стр. 138-186). В рамках диссертационного исследования выделены особенности организации управленческого учета расходов на продажу в условиях применения пооперационно-ориентированного калькулирования. Мы согласны с мнением автора, что процесс управления организацией является обособленным видом деятельности, имеющим отношение ко всей торговой организации в целом. Следовательно, в настоящее время возникает потребность в разработке иерархии видов деятельности, адаптированной к организациям сетевой розничной торговли. В частности, автором на основе идентификации торговых процессов и калькуляционных объектов, позволяющих детализировать установленные группы с учетом степени их корреляции с факторами затрат разработана иерархия основных и вспомогательных процессов, адаптированная к организациям сетевой розничной торговли, с выделением трех групп.

В четвертой главе диссертационного исследования «Развитие методических подходов калькулирования расходов на продажу в учетно-контрольной системе розничных сетевых организаций» А.М. Резяповой разработаны теоретико-методические основы модели пооперационно-ориентированного калькулирования для целей формирования внутренней учетно-контрольной системы, раскрыты специфические аспекты пооперационно-ориентированного калькулирования расходов на продажу основных процессов розничных организаций (стр. 186-241). Резяповой А.М. раскрываются составляющие элементы методики пооперационно-

ориентированного калькулирования расходов на продажу вспомогательных процессов организаций исследуемой отрасли. По мнению автора для целей объективной оценки не только затратоемкости структурных сегментов, но и товарной себестоимости целесообразно использовать механизм выделения межфункциональных процессов по принципу комбинированной цепочки добавления ценности, представляющей собой систему, ориентированную одновременно и на условного клиента (магазины), и на конкретную товарную группу.

Пятая глава диссертационного исследования «Методологические положения и научно-методические рекомендации по организации риск-ориентированного внутреннего контроля в розничных сетевых организациях» посвящена разработке научно-методических рекомендаций по аспекты классификации рисков в системе риск-ориентированного внутреннего контроля (стр. 241-323). Автором была предложена методика ранжирования рисков существенного искажения в управленческом учете, а также определены направления развития методических приемов пооперационно-ориентированного контроля рисков преднамеренных искажений в учетно-контрольной системе. Мы разделяем мнение автора в том, что в организациях сетевой розничной торговли назрела острая необходимость не только в выработке действенных механизмов внутреннего контроля, но и в их серьезной модернизации, так как различного рода потери негативно отражаются, прежде всего, на величине ее издержек. Таким образом, формирование риск-ориентированной модели контроля должно стать первоочередной задачей контрольного органа торговой организации.

В работе имеется большое количество обзорно – аналитического и иллюстративного материала в виде 55 таблиц, 36 рисунков и 15 приложений, которые позволяют получить системное представление описываемых подходов, усилить наглядность и аргументацию сделанных предложений и рекомендаций. Положительным является то, что результаты научно-практических исследований Резяповой А.М. используются в практической деятельности розничных сетевых организаций.

Замечания и спорные моменты диссертационной работы

В целом диссертационная работа Резяповой А.М. является комплексным, завершенным, самостоятельным исследованием. Однако она не лишена некоторых высказываний, в которых имеет место недостаточная степень аргументации отдельных положений. В частности:

1. На стр. 66 диссертации автором представлены ключевые идентификационные признаки современной торговой политики, требующие, на наш взгляд, пояснения в отношении предложенной учетно-контрольной системы, формируемой на основе модели пооперационно-ориентированного калькулирования.

2. В рамках разработанной риск-ориентированной системы внутреннего контроля (глава 5 диссертации) следовало предложить методику внутреннего контроля ресурсов сетевых торговых организаций, сочетающую бухгалтерский и административный контроль и позволяющую координировать взаимосвязи субъектов в сфере контроля.

3. Диссертантом при исследовании методологических основ управленческого учета следовало уделить внимание бюджетированию, обоснованию принципов и составляющих бюджетирования в организациях сетевой торговли (п. 3.2 диссертации).

Отмеченные недостатки не снижают научную и практическую ценность диссертационного исследования. Работа содержит эмпирический материал, подтверждающий ее основные положения. Автореферат диссертации и публикации автора в полной мере отражают ее основное содержание и позволяют судить о степени полноты и законченности работы в соответствии с поставленными автором целями и задачами.

Заключение о соответствии диссертационной работы установленным критериям

Диссертационное исследование Резяпова А.М. является самостоятельной, завершенной научно-квалификационной работой, в которой разработаны теоретико-методологические положения, квалифицируемые как приращение научного знания, имеющие значение для

развития учетно-контрольной системы, включающей многомерную модель управленческого учета, пооперационное калькулирование и риск-ориентированный внутренний контроль расходов на продажу сетевых розничных организаций. Научные результаты, представленные в диссертации, обладают признаками научной новизны, теоретической и практической значимостью, они являются авторским вкладом и получены диссертантом лично в процессе выполнения исследования. Структура работы и содержание параграфов соответствуют задачам диссертации и отражают ее основной замысел. Личный вклад автора отчетливо прослеживается. Автореферат и публикации соответствуют основному содержанию и отражают ее результаты. Полнота изложения материалов диссертации в работах, опубликованных соискателем ученой степени и выполнение требований к публикации основных научных результатов диссертации, соответствуют пунктам 11 и 13 Положения о присуждении ученых степеней. В работе также соблюдены требования п. 14 Положения о присуждении ученых степеней по использованию в диссертации результатов научных работ, выполненных соискателем как лично, так и в соавторстве.

Диссертация выполнена в соответствии с Паспортом специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации и соответствует содержанию раздела 1 «Бухгалтерский учет» пп. 1.3 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета», 1.7 «Бухгалтерский учет (финансовый, управленческий, налоговый и др.) в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции», раздела 3 «Аудит, контроль и ревизия» пп. 3.1 «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита, контроля и ревизии», 3.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии», 3.9 «Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии» (экономические науки).

Диссертация Резяповой А.М. на тему: «Концепция построения учетно-контрольной системы в розничных сетевых организациях на основе модели

пооперационно-ориентированного калькулирования» соответствует требованиям ВАК Министерства образования и науки РФ и п. 9 Положения «О присуждении ученых степеней» (утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г., № 842), предъявляемым к докторским диссертациям, а ее автор, Резяпова Аида Матрисовна, заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Сведения об официальном оппоненте:

Фамилия: Конопляник

Имя: Татьяна

Отчество: Михайловна

Ученая степень: доктор экономических наук

Ученое звание: профессор

Место работы: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет»

Должность: профессор кафедры «Управленческий и финансовый учет и отчетность»

Контактные адреса:

e-mail: anica80@mail.ru

телефон: 8-812-602-23-06

почтовый адрес: Россия, 191023, Санкт-Петербург, улица Садовая, дом 21.

Личная подпись:

Т.М. Конопляник

2.12.2014

*Подпись заверено
Заместитель начальника
управления кадров*



Е.М. Вилерова