

*В диссертационный совет  
Д 212.196.06 на базе ФГБОУ ВО  
«Российский экономический  
университет им. Г.В. Плеханова»*

## **ОТЗЫВ**

**официального оппонента**

**Широбокова Владимира Григорьевича, д.э.н., профессора  
на диссертацию Быстровой Натальи Юрьевны на тему  
«Учетное обеспечение управления бизнесом по разведению племенных  
биологических активов на основе системно-синергетической  
концепции» на соискание ученой степени кандидата экономических  
наук по специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика  
(экономические науки)**

### **Актуальность темы исследования**

Актуальность диссертационного исследования Быстровой Н.Ю. обусловлена необходимостью обеспечения продовольственной безопасности страны и решением социально значимой задачи – удовлетворение потребности населения качественными продуктами питания. Приоритетные направления Государственной программы развития сельского хозяйства на современном этапе предполагают увеличение объемов продукции животноводства, значительный удельный вес которого приходится на молочное скотоводство. Решение задачи обеспечения населения молочной продукцией в объемах, соответствующих научно-обоснованным нормам, в наибольшей степени обеспечивается качественной племенной работой, направленной на создание стабильного генофонда высокопродуктивных животных отечественной селекции.

Медленные темпы развития племенного дела в России связаны с отсутствием гибкой системы управления, обеспечивающей в условиях кризиса не только повышение рентабельности племенного животноводства, но и конкурентоспособность отечественной племенной продукции на внутреннем и внешнем рынке. Создание такой системы заставляет обратиться к выбору рациональных средств и методов управления,



основанной на адекватном учетно-информационном обеспечении различных категорий стейкхолдеров.

Исследование вопросов учета деятельности, связанной с разведением племенного скота, в научной литературе характеризуется слабой степенью разработанности. Используемые в настоящее время методы формирования затрат в племенных хозяйствах не в полной мере адекватны современным условиям формирования гибкой структуры бизнес-проектов и бизнес-процессов, что повышает интерес к данной теме. Отсутствуют разработки, позволяющие в полной мере сформировать во внутренней и внешней отчетности сведения о влиянии технологических, экономических, агроэкологических, биологических и других факторов, позволяющих оптимизировать затраты, а, следовательно, повысить уровень конкурентоспособности отечественного племенного скотоводства. Это, в свою очередь, требует модернизации производственного учета путем создания интегрированной системы бизнес-учета, позволяющей повысить качество информационной базы для принятия стратегических, тактических и оперативных решений, а также контроля за их исполнением.

Таким образом, в диссертационной работе Быстровой Н.Ю. решены актуальные, востребованные экономической наукой и управленческой практикой проблемы, связанные с необходимостью совершенствования теоретических положений и организационно-методического обеспечения учетно-аналитического обеспечения управления бизнесом в организациях отрасли племенного скотоводства.

**Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформированных в диссертации, их достоверность.**

Научные положения, выводы и рекомендации, являющиеся результатом диссертационной работы, обоснованы, что подтверждается системностью и комплексностью проведенного соискателем исследования; применением общенаучных индуктивных и дедуктивных методов познания, синтеза, логических методов анализа, сравнения, обобщения, классификации, графических методов систематизации и обобщения результатов



исследования, сравнительного ситуационного анализа, таксонометрического метода, бухгалтерского моделирования.

Обоснованность научных положений диссертационной работы подтверждается также тем, что теоретико-методологическую основу исследования составили труды отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области бухгалтерского учета, формирования отчетности хозяйствующих субъектов и экономического анализа эффективности их деятельности, а также нормативно-правовые акты. Исследование было проведено на основе 259 источников.

Положения диссертации направлены на обоснование развития учетного обеспечения управления бизнесом в племенном животноводстве, отличительной особенностью которых является разработка системно-синергетической концепции производственного учета как элемента интегрированной системы бизнес-учета, введение понятия «племенных биологических активов», совершенствование контрольно-информационной базы оценки эффективности племенного бизнеса, которые базируются на достижениях современных экономических исследований, а также применении научных методов и использовании обширных эмпирических данных. В работе широко использованы официальные данные Института племенного дела, Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации и Ярославской области, данные специализированной отчетности агропромышленного комплекса племенных хозяйств Ярославского региона. Кроме информации отечественных источников автором были привлечены зарубежные публичные данные Службы экономических исследований Министерства сельского хозяйства Соединенных Штатов Америки, Совета по развитию сельского хозяйства и садоводства Великобритании, базы данных Евростата и другие источники; электронные ресурсы, размещенные в сети Интернет.

Результаты исследования характеризуются концептуальной целостностью, логической последовательностью, аргументированностью.

Обобщая вышеизложенное, следует отметить, что выводы диссертации соответствуют цели и задачам исследования, аргументированы и



обоснованы. Можно заключить, что диссертация соответствует п. 1.3 Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета; п. 1.7 Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей; п. 1.11 Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции; п. 2.8 Экономический анализ и оценка эффективности предпринимательской деятельности паспорта научной специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

В процессе исследования автором достаточно полно и корректно применены общенаучные и специальные методы обоснования полученных результатов. Представленная к защите диссертация отражает творческий подход ее автора к достижению поставленных целей и задач, высоким уровнем подготовленности соискателя, его профессиональной зрелости и способности обобщать и структурировать большой объем разнообразной информации, на основе которой формулировать обоснованные и подтвержденные выводы.

Работа имеет теоретическую значимость, выражающуюся в совершенствовании теоретико-методического аппарата учетного обеспечения управления деятельностью по разведению племенных биологических активов на основе сформулированной автором системно-синергетической концепции, позволившей ввести ряд новых понятий и обеспечить развитие основных положений производственного учета. Практическая значимость выполненного исследования состоит в полезности полученных результатов для различных заинтересованных групп: федеральных и региональных органов управления племенной деятельностью для контроля эффективности расходования бюджетных средств; аппарата управления экономических субъектов, занимающихся разведением племенного скота, для принятия управленческих решений с целью повышения эффективности бизнеса; учебных заведений для использования в разработке дисциплин учетного цикла. Отдельные положения могут быть использованы при разработке отраслевых учетных стандартов и методических рекомендаций, издаваемых Министерством сельского хозяйства Российской Федерации.



Достоверность теоретических и методологических положений, а также практических рекомендаций диссертации определяется последовательным применением принципов комплексного подхода, научной методологии, системного анализа проблемы, охватывающего существенные аспекты развития учетного обеспечения управления бизнесом в организациях, производящих племенных животных.

Достоверность полученных результатов, выводов и рекомендаций по развитию комплексного методического подхода к учету затрат в организациях по разведению племенных биологических активов обеспечивается теоретической, нормативной и методической базой исследования, использованием современных средств и методов исследования. Поставленная автором цель и соответствующие задачи исследования обусловлены актуальностью проблем методического и организационного характера учетного обеспечения управления бизнесом в организациях, производящих племенных животных, соответствуют предмету и объекту исследования. Достоверность теоретических положений диссертации подтверждается также представленными в работе эмпирическими данными и практическими результатами, полученными автором в процессе апробирования и внедрения разработанных рекомендаций по развитию учетного обеспечения управления бизнесом в организациях, производящих племенных животных.

Полученные в ходе исследования наиболее важные результаты обсуждались и получили одобрение на международных и всероссийских научно-практических конференциях по проблемам учета и использования отчетной информации в анализе бизнес-процессов; были опубликованы в научных изданиях. Результаты исследования соискателя сообщались и обсуждались на Международных и Всероссийских конференциях: XIII Международной научно-практической конференции «Проблемы современной экономики» (2013г., г. Новосибирск), Международной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава «АПК России: прошлое, настоящее, будущее» (Санкт-Петербургский государственный аграрный университет, 2015г., г. Санкт-Петербург), V



Международной многопрофильной научной конференции по социальным наукам и искусствам SGEM 2018 (26 августа – 01 сентября 2018г, г. Албена, Болгария), Всероссийской научно-практической конференции, 27 сентября 2018 года, г. Ярославль. Наличие по теме исследования 13 научных работ, в том числе 5 статей в рецензируемых научных изданиях из Перечня Высшей Аттестационной Комиссии, в которых опубликованы основные результаты диссертационного исследования, обладающие научной новизной на соискание степени кандидата экономических наук, общим объемом - 5,23 п.л., из них авторских - 5,07 п.л. указывают и подтверждают глубокую проработку темы научного исследования, обоснованность и достоверность научных положений, выносимых на защиту.

Усиливает положительное восприятие всей диссертационной работы логика исследования и последовательность изложения материала. Данную работу отличает достаточная аргументированность положений и выводов, которые методически обоснованы и подкреплены глубоким анализом теоретических и практических исследований. Все это обеспечило необходимую степень достоверности научных положений, выводов, заключений и рекомендаций, сформулированных в диссертации.

#### **Научная новизна полученных соискателем результатов**

Оценивая новизну научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации Быстровой Н.Ю., отмечаем, что в ней решен ряд важных теоретических и прикладных задач.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в значительном вкладе автора в развитие учетного обеспечения управления бизнесом по разведению племенных биологических активов на основе сформулированной и обоснованной системно-синергетической концепции.

Основными научными результатами автора являются:

- актуализация определения производственного учета с позиции синергетического объединения его технологических и учетных аспектов (п. 1.1, с.14-27) и специфики его содержания в племенном животноводстве. Авторский подход позволил выделить количественные, качественные и



затратно-стоимостные показатели, положенные в дальнейшем в основу оценки эффективности деятельности племенных хозяйств;

- обоснование системно-синергетической концепции производственного учета, как фундамента диссертационного исследования, на основе изучения различных теорий и подходов в экономике и управлении (п. 1.2, с. 28-46). Авторская позиция в этом вопросе расширяет восприятие и значимость производственного учета в формировании эффективных бизнес-моделей экономических субъектов, занимающихся разведением племенного скота и определяет его как элемент интегрированной системы бизнес-учета. Сформулированная концепция также позволила применить синергию проектного и процессного подходов в совершенствовании учета затрат в племенном животноводстве;

- предложение авторского понятия племенных биологических активов животноводства, которое является новым словом в учетной системе племенного бизнеса (п.1.2, с.45). Новый термин введен автором на основе исследования структуры капиталов, на которой строится бизнес-модель организации. Изучение отечественного и зарубежного опыта в этом отношении позволила внести свой вклад в соотношение и содержание отдельных видов капитала, в частности, природного и производственного, с учетом специфики сельскохозяйственной деятельности. Он заключается в выделении агроэкологического и биоэкономического видов капитала (п. 1.2, с. 42). Это предопределило разработку показателей оценки эффективности деятельности племенных хозяйств;

- разработка методики производственного учета в племенном животноводстве на базе синергетического взаимодействия проектного и процессного подходов, обусловленных авторской системно-синергетической концепцией. Основой методики послужила новая структура бизнес-процессов племенной деятельности (рис. 10, с.67), в рамках которой автором предложено перевести бизнес-процессы развития на проектный подход. Основным бизнес-процессом призвано считать племенное производство, отвечающее за выход основной продукции – племенного молодняка (рис. 11, с.68). Такая постановка вопроса предопределила, в свою очередь, разработку



новой номенклатуры статей затрат, специфичной для племенной отрасли и соответствующей авторской структуре бизнес-процессов (табл. 9, с.71). Предложенное автором выделение статьи «Затраты на формирование и сохранение племенных качеств скота» как отдельной статьи в номенклатуре статей затрат дает возможность организациям оценить свой вклад в осуществление воспроизводства племенных животных. Кроме этого, авторская номенклатура статей, в отличие от типовой номенклатуры, более четко определяет состав прямых и косвенных затрат. Повышение контрольной функции производственного учета продемонстрировано автором на примере учета затрат на корма (с.81-85), который предложено вести в разрезе рационов кормления. При этом автором разработано техническое задание на проектирование методики учета затрат на корма в условиях автоматизированной обработки (приложение М, с. 195); форма акта на списание кормов (приложение Н, с. 198); форма ведомости расхода кормов по кормовым рационам (приложение О, с.199). Введение новых субсчетов и аналитических счетов автором продемонстрировано в корреспонденциях по основным деталям учета прямых и косвенных затрат (табл. 18, с.88). Самостоятельную научно-практическую значимость представляет предложенная методика распределения затрат комплексного производства, которое характерно для племенного животноводства. Несмотря на достаточную освещенность в научной литературе подходов к этому распределению, автором, применительно к специфике рассматриваемого вида деятельности, предложена методика, базирующаяся на исключении из комплексных затрат себестоимости молока по продажным ценам (с. 90-99);

- исходя из требований МСФО предложена авторская реализация затратного подхода в исчислении справедливой стоимости племенных биологических активов, основанная на применении не только коэффициентов изменения продуктивности, но и племенной ценности (с. 109-113). В этой связи соискателем предложено комплексно подойти к расчету важнейшего оценочного показателя для достоверного представления в отчетности информации о племенных животных;



- разработанная информационно-регулятивная модель бизнес-учета на основе авторской системно-синергетической концепции (рис. 24, с. 122), обеспечила возможность разработки комплекса показателей для оценки эффективности деятельности племенных хозяйств (табл. 30, с.131), на основе которых поэтапно таксонометрическим методом составлен их рейтинг, позволяющий оценить эффективность и активность деятельности по разведению племенных биологических активов. Это даст возможность региональным Департаментам управления агропромышленным комплексом принимать обоснованные решения по поводу распределения субсидий на поддержку племенного животноводства и предоставить соответствующие сведения на федеральный уровень.

Теоретические положения и методические разработки по совершенствованию учетного обеспечения управления бизнесом по разведению племенных биологических активов основываются на принципах целостности и адаптивности, а также интегрированном и системно-синергетическом подходах к формированию учетно-аналитической информации, необходимой для стратегического и оперативного управления бизнес-процессами и проектами. Прикладные разработки соискателя аргументированы, имеют научное обоснование, проиллюстрированы таблицами, формулами, схемами, графиками, представленными в диссертации и приложениях.

#### **Апробация результатов исследования. Соответствие автореферата и публикаций научным положениям диссертации**

На основе научных положений и практических результатов диссертационного исследования сформулированы конкретные рекомендации, принятые к внедрению в соответствующих экономических субъектах.

Предложения относительно оценки эффективности деятельности племенных хозяйств приняты к использованию в Департаменте АПК и потребительского рынка Ярославской области. Предложенная методика учета затрат по бизнес-процессам принята к внедрению в АО Племзавод «Ярославка». Теоретические аспекты проведенного исследования легли в основу разработки учебных дисциплин «Бухгалтерский учет основных видов



деятельности» и «Учет затрат, бюджетирование и калькулирование по видам экономической деятельности» для обучающихся по направлению «Экономика», профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» в Ярославском государственном университете имени П.Г. Демидова.

Содержание автореферата и публикаций по теме исследования в полной степени отражают научные положения диссертации и соответствуют заявленной теме. Опубликованные автором работы отражают основные научные результаты по теме диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук.

### **Замечания и дискуссионные вопросы по диссертации.**

Вместе с тем, ряд отдельных положений исследования являются дискуссионными и нуждаются в уточнении.

1. В качестве проектного подхода диссертантом определены капитализируемые затраты по созданию новых пород животных, но при разработке методики учета этих затрат, автор ограничился лишь предложением синтетического счета, предназначенного для аккумуляирования этих расходов. Работа выиграла бы, если бы отдельные положения диссертации были бы посвящены методике учета затрат и включения их в расходы организации, специализирующейся на племенной работе.

2. В теоретической части работы автором отмечается, что одним из современных подходов к целенаправленной селекции животных является трансплантация эмбрионов (с. 64 диссертации и приложение Л). Это предполагает выделение при процессном подходе к построению системы управления в качестве самостоятельного процесса или subprocessa «Содержание коров-доноров». К сожалению, в работе в недостаточной степени разработана методика формирования затрат на осуществление этого subprocessa племенного животноводства и калькулирования его результатов.

3. Во второй главе представлена авторская номенклатура статей затрат, адаптированная к условиям племенного молочного скотоводства. При этом особое внимание уделено учету затрат на корма, но не раскрывается методика учета амортизации племенных животных, хотя в таблице 18 (с. 89)



приведены бухгалтерские записи, характеризующие факты хозяйственной жизни, связанные с ее начислением. Требуется разъяснение почему в состав прямых затрат автор включает только расходы на корма и амортизацию; в тоже время заработную плату работников, непосредственно занятых выращиванием племенного скота, не включает в состав прямых расходов.

4. Вопрос относительно исчисления справедливой стоимости (п. 3.1) был бы раскрыт более полно, если бы автором были приведены конкретные предложения относительно отражения информации о ней в отчетности.

5. Диссертантом разработаны форма сводной ведомости учета затрат племенного производства (приложение П, с. 200). Целесообразно было бы проиллюстрировать данную форму цифровым материалом по объекту исследования.

В целом высказанные замечания не влияют на положительную оценку работы, они свидетельствуют о сложности и многогранности поднятых в диссертации Быстровой Натальи Юрьевны задач развития методики учетного обеспечения бизнеса по разведению племенных животных, практикующих процессно-ориентированное и проектное управление как востребованное направление исследования экономической науки.

#### **Соответствие диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней**

Диссертационное исследование Быстровой Натальи Юрьевны является завершенной самостоятельной научно-квалификационной работой, содержащей приращение научных знаний и имеющее большое теоретическое и практическое значение в развитии учетного обеспечения управления племенным бизнесом. Структура работы достаточно логична, соответствует поставленным задачам и отражает творческий замысел автора.

Диссертация Быстровой Н.Ю. на тему «Учетное обеспечение управления бизнесом по разведению племенных биологических активов на основе системно-синергетической концепции» соответствует критериям, установленным п.п. 9-14 Положения о порядке присуждения ученых степеней (утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 24



сентября 2013 года № 842 (в ред. от 01.10.2018, с изм. от 26.05.2020)), а ее автор заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Официальный оппонент:

доктор экономических наук, профессор,  
заведующий кафедрой бухгалтерского  
учета и аудита ФГБОУ В  
«Воронежский государственный  
аграрный университет имени  
императора Петра I»

Владимир Григорьевич Ширококов

«17» августа 2020 г.

ФИО: Ширококов Владимир Григорьевич

Ученая степень: доктор экономических наук

Специальность: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Ученое звание: профессор

Место работы: федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I»

Адрес: 394087, г. Воронеж, ул. Мичурина, д. 1

Тел.: +7 (473) 253-75-63 (доб. 1377)

Адрес электронной почты: [vladish@agroeco.vsau.ru](mailto:vladish@agroeco.vsau.ru)

Официальный сайт: <http://vsau.ru>

