

## ОТЗЫВ

официального оппонента, доктора экономических наук, профессора, заведующего кафедрой бухгалтерского учета ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет им. И.Т. Трубилина» Говдя Виктора Виленовича на диссертацию Бобровой Елены Александровны на тему «Развитие управления интегрированными структурами АПК на основе планирования затрат», представленной к защите на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.05 - экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами - АПК и сельское хозяйство)

**Актуальность темы исследования.** Сложившаяся в результате проведения аграрной реформы в России ситуация характеризуется сложным экономическим положением как отдельных сельскохозяйственных производителей, так и агропромышленной сферы в целом. Состояние агропромышленного производства требует основательной организационно-экономической модернизации механизма управления. Наибольшую остроту приобретает совершенствование интеграционных процессов, являющихся эффективным инструментом дальнейшего прогресса в развитии производительных сил, совершенствовании производственных отношений. Становление новых интегрированных агропромышленных структур ориентировано на эффективное аграрное производство, рациональную политику ценообразования, применение современных методов и инструментов управления запасами и затратами на производство сельскохозяйственной продукции.

Практика показывает, что в современных условиях политика сбережения ресурсов при их глобальной ограниченности приобретает особое значение. Это связано с необходимостью развития методологии оценки и прогнозирования затрат на разных стадиях жизненного цикла продукции, использованием научно-методических подходов к разработке мероприятий по управлению затратнообразующими факторами, определением и реализацией мер по обеспечению внутреннего рынка продовольствием и сырьем отечественных производителей.

Все это предопределяет актуальность темы диссертации Е. А. Бобровой, направленной на разработку теоретико-методологических положений и практических рекомендаций по развитию управления интегрированными структурами АПК на основе планирования и управления затратами.

Тема диссертации и предметная область исследования, согласно паспорту специальностей ВАК Министерства образования и науки РФ, соответствует специальности 08.00.05 - экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами – АПК и сельское хозяйство), а содержание работы соответствует пунктам 1.2.41 «Планирование и управление агропромышленным комплексом, предприятиями

и отраслями АПК», 1.2.42 «Организационный и экономический механизм хозяйствования в АПК, организационно-экономические аспекты управления технологическими процессами в сельском хозяйстве», 1.2.43 «Экономические проблемы формирования и функционирования интегрированных структур в АПК и сельском хозяйстве».

**Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, отраженных в диссертации.** Достоверность результатов научной работы подтверждается выбором теоретической и методологической базы исследования, основанной на научных трудах отечественных и зарубежных ученых; применением системного и программно-целевого подходов; разнообразных методов экономических исследований: анализ и синтез, индукция и дедукция, детализация, обобщение, моделирование, наблюдение, сравнение, группировка, имитация и оптимизация; значительностью релевантного объема статистической информации; репрезентативностью выбора объектов исследования; достаточной совокупностью анализируемых показателей; объективностью оценки рассматриваемых материалов и логичностью научных выводов. Исследования проводились с применением программных продуктов российских и зарубежных производителей: пакет прикладных программ: MicrosoftOffice, СПС «Консультант Плюс», «Гарант», «Альт-Финансы».

Все это позволило соискателю обеспечить достаточную степень достоверности и обоснованности полученных и выдвинутых на защиту положений по развитию управления интегрированными структурами АПК на основе планирования и управления затратами.

Источники информации, используемые в расчетах, позволяют сделать вывод о достоверности практических результатов диссертации.

Основные положения диссертации апробированы в форме научных работ и докладов на конференциях международного и всероссийского уровня и опубликованы в 55 научных работах, из которых 17 статей - в изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России. Публикации соискателя полностью отражают положения и идеи научной работы.

#### **Основные научные результаты и степень их новизны.**

Научная новизна исследования состоит в разработке теоретико-методологических положений и практических рекомендаций по развитию управления интегрированными структурами АПК на основе планирования и управления затратами.

К наиболее существенным результатам, вынесенным на защиту, обладающим научной новизной и представляющим научный интерес, следует отнести разработки, характеризующие приращение научного знания:

1. Предложена авторская этимология развития механизма управления интегрированными структурами в аграрном производстве, которая характеризуется комплексом экономических, организационно-технологических, инновационных и других мер по реализации целей и задач программ развития сельского хозяйства, обеспечивает взаимодействие субъектов управления по планированию и контролю затрат, предопределяет направления развития

политики ценообразования, способствует решению проблемы продовольственной безопасности (с. 42-48);

2. Разработана авторская модель формирования себестоимости сельскохозяйственной продукции, основанная на принципах планирования и комплексе взаимосвязанных управленческих функций по выполнению задач альтернативного формирования себестоимости сельскохозяйственной продукции, соответствующих процессам агропромышленного производства: от определения видов деятельности, видов продукции до момента ее реализации. Реализация модели позволит интегрированным аграрным субъектам экономики ориентироваться на современный уровень развития научно-технического прогресса и агроландшафтного земледелия, определять направления планирования и прогнозирования себестоимости производимой продукции и разработки ценовой политики (с. 70-74);

3. Предложен методический инструментарий экономического анализа в учетно-аналитической системе управления интегрированными структурами АПК, позволяющий дать оценку изменениям затрат, влияния факторов на уровень себестоимости единицы продукции в условиях инфляции; рекомендован компонентный инфлятор затрат и алгоритм расчета для определения прироста затрат за счет инфляции по стадиям формирования себестоимости продукции, что повысит обоснованность управленческих решений по оптимизации себестоимости продукции как по отдельным процессам агробизнеса, так по элементам. (с. 82, с. 96-100);

4. Усовершенствован методический подход к процессу калькулирования сельскохозяйственной продукции с определением калькуляционных разниц для оценки экономии или перерасхода использованных ресурсов и их влияния на финансовый результат организации; предложена методика планирования себестоимости с введением авторского понятия «Манипулятивная себестоимость», обусловленного изменением уровня инфляции, что позволит исчислять ее скорректированную величину от уровня инфляции, необходимую для оценки действительной стоимости фактических затрат, манипулировать результатами в механизме управления интегрированными агропромышленными структурами (с. 105-115);

5. Обоснована концепция бюджетирования в управлении интегрированными структурами с определением принципов, функций и этапов его постановки; систематизированы критерии и индикаторы планирования затрат для реализации бюджетной политики в соответствии с выделенными мероприятиями Государственной программы развития сельского хозяйства: производство сельхозпродукции, переработка продукции, развитие инфраструктуры и регулирование рынков, кредитование и страхование, что обеспечивает контроль и регулирование выполнения целевых установок на разных уровнях управления АПК (с. 123-134);

6. Разработана система бюджетирования для управления затратами в аграрном секторе экономики, соответствующая направлениям Государственной программы развития сельского хозяйства, включающая комплекс взаимосвязанных сегментарных единиц, составной частью которых является

место возникновения затрат, что позволяет группировать затраты по этапам и стадиям выделенных единиц; сформулированы принципы контроля бюджетов затрат интегрированной структуры АПК, определены методические научно-обоснованные рекомендации по применению метода «Управление по отклонениям» с определением критериев существенности отклонений и дифференциацией временных фракталов их изменений, что способствуют повышению качества планирования затрат (с. 146-147);

7. Обоснованы основные направления развития стратегического планирования затрат по уровням управления в системе АПК с учетом влияния факторов внешней и внутренней среды. Автором предложена систематизация факторов по выделенным признакам с дополнением группы природно-климатических и экологических затратнообразующих факторов, определена их взаимосвязь, что позволит осуществлять контроль выполнения программно-целевых установок и индикативных показателей на государственном, региональном и муниципальном уровнях (с. 174-177);

8. Разработан методический инструментарий стратегического управления затратнообразующими факторами, предусматривающий оценку экзогенных факторов посредством применения авторских алгоритмов PEST+ Nature+Climate+Ecology-анализа (PESTNCE-анализ) и анализ факторов эндогенной среды с использованием рекомендованных способов и приемов SNW+agrarian-анализа, что позволяет определить сильные, слабые и нейтральные факторы, влияние которых необходимо учитывать при разработке стратегии развития интегрированных агропромышленных структур на основе планирования затрат (с. 202-208);

9. Доказана необходимость развития маржинального подхода к оценке эффективности планирования затрат на обеспечение устойчивости сельскохозяйственных организаций, предложена методика анализа соотношения издержек, объема реализации (продаж), прибыли и прогнозирование их величины с применением автоматизированной системы обработки информации, определена система показателей для реализации методики при различных соотношениях индикативных показателей (с. 233-234);

10. Определены направления перспективного планирования затрат в механизме управления интегрированными агропромышленными формированиями на основе прогнозного моделирования индикативных показателей и затратнообразующих факторов в автоматизированной системе, что повышает качество планирования и принятия управленческих решений по оптимизации затрат, максимизации прибыли сельскохозяйственного производства (с. 248-249).

#### **Теоретическая и практическая ценность полученных результатов.**

Теоретическая значимость результатов научной работы состоит в том, что предложенные в ней теоретико-методологические подходы углубляют и совершенствуют методологию исследования механизма управления интегрированными агропромышленными структурами на основе планирования затрат; обоснованные соискателем методологические положения позволяют раскрыть сущность дефиниции «планирование затрат» в стратегии управления

аграрным производством, ее роль в обеспечении устойчивого функционирования сельскохозяйственных организаций; значение в решении приоритетных задач и точек роста АПК.

Разработанные соискателем научные рекомендации по развитию механизма управления интегрированными структурами АПК; методический инструментарий формирования себестоимости сельскохозяйственной продукции в условиях инфляции; способы и приемы стратегического анализа затрат с учетом влияния затратообразующих факторов; последовательность и структура стратегии функционирования интегрированных агропромышленных структур; модели прогнозирования затрат и их влияния на устойчивость сельскохозяйственных организаций могут быть использованы органами государственного и муниципального управления при разработке и реализации планов и программ развития АПК.

Выводы и предложения, подготовленные в ходе исследования, могут быть применимы при преподавании дисциплин «Экономика предприятий», «Экономика сельского хозяйства», «Планирование и прогнозирование в АПК» «Менеджмент», «Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях АПК», «Экономический анализ», а также в процессе подготовки, переподготовки и повышения квалификации кадров.

**Оценка и содержание работы.** Структура диссертации построена в соответствии с поставленной целью и задачами. Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка литературы и приложений и представлена на 394 страницах компьютерного текста, содержит 49 таблиц, 43 рисунка, 15 приложений, библиографический список, включающий 274 наименования.

Во введении соискателем представлена цель и задачи исследования, обозначена степень разработанности проблемы с указанием авторов, процитированных публикаций, представлена научная новизна результатов исследования, обоснована теоретико-методологическая и практическая значимость.

В первой главе «Теоретические основы планирования затрат в управлении интегрированными структурами АПК» проведен анализ научных позиций отечественных и зарубежных авторов к определению сущности и содержания планирования затрат, что позволило соискателю определить собственную точку зрения и предложить структурированную модель классификации взаимосвязанных затратных дефиниций в управлении интегрированными структурами АПК с выделением критериев их приоритетности, необходимых для разработки стратегии агропромышленного производства (с. 32-34).

Исследованы различные концепции управления организациями и предприятиями на основе планирования затрат, сгруппированных автором по следующим группам: классические концепции, базовые, альтернативные современные концепции, что позволило обосновать их взаимосвязь с определенным уровнем развития общества, науки и экономики и сформулировать концепцию механизма управления интегрированными структурами АПК на основе планирования затрат. Для реализации концепции

предложена авторская модель механизма программно-целевого управления интегрированными структурами АПК на основе планирования затрат, ориентированная на конечный результат с учетом ожиданий заинтересованных лиц, что обеспечивает координацию действий по выполнению программных мероприятий в иерархической системе управления и определяет ориентиры для разработки стратегии обеспечения продовольственной безопасности государства (с. 42-49).

Во второй главе «Методология формирования себестоимости сельскохозяйственной продукции» раскрыт процесс моделирования планирования себестоимости продукции в интегрированных агропромышленных формированиях. Научный интерес представляет разработанная многофункциональная модель планирования, определяющая функции, задачи и принципы организации планирования себестоимости сельскохозяйственной продукции, соответствующие процессам агропромышленного производства: от определения видов деятельности, видов продукции до момента ее реализации (с. 71-74).

В диссертации определены направления совершенствования методов анализа, предложена последовательность аналитических процедур по оценке тенденций изменения себестоимости сельскохозяйственной продукции, состава затрат ее формирующих. Для оценки использованы материалы 92 интегрированных структур АПК, из которых 36 структур относятся к отрасли растениеводства (зерновое производство), 38 к отрасли животноводства, 18 интегрированных аграрных формирований, осуществляющих производство продукции растениеводства и животноводства (с. 81-84). Это позволило автору определить тенденции роста абсолютного значения и уровня себестоимости по отношению к выручке от продажи продукции в агропромышленных формированиях разной специфики, изменения ее структуры в части увеличения материальных затрат.

Кроме того, результаты анализа позволили автору сделать конструктивные разработки методологического и практического характера: предложена методика определения влияния инфляции на себестоимость сельскохозяйственной продукции при ее формировании (с. 96-98); разработана модель управления процессом калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции (с. 104-105); рекомендована модель планирования себестоимости сельскохозяйственной продукции в условиях инфляционного процесса (с. 112-114), что имеет практическую значимость для разработки и принятия управленческих решений по управлению затратами и оптимизации себестоимости производства продукции как по отдельным процессам агробизнеса, так и по составляющим элементам.

В третьей главе «Способы и механизм разработки бюджетного планирования в интегрированных агропромышленных формированиях» научную новизну представляет сформулированная концепция бюджетирования в сфере АПК. Для реализации концепции уточнены функции бюджетирования затрат, определены последовательные этапы его организации, систематизированы критерии и индикативные показатели планирования затрат

для разных уровней в системе АПК в соответствии с Государственной программой развития сельского хозяйства по приоритетным отраслям, что необходимо для определения состава и структуры бюджетов субъектов АПК (с. 122-134).

Интересной является предложенная авторская модель системы бюджетирования затрат, разработанной и апробированной на материалах интегрированной агропромышленной структуры ОАО «Агрофирма Мценская», основанная на принципе управления «вверх-вниз», с выделением пяти сегментарных единиц планирования затрат с определением для каждой единицы мест возникновения, центров затрат и центров ответственности по видам деятельности (с. 143-144). Рекомендована структура генерального бюджета, который представляет собой консолидированный отчет с аккумулярованием информации сегментарных единиц и содержит: операционный, финансово-инвестиционный и коммерческий бюджеты (с. 146-147), определены направления и предложена методика контроля исполнения бюджетов методом «Управление по отклонениям», что необходимо для оперативности принятия управленческих решений, как по корректировке бюджетов, так и по обеспечению их исполнения.

В четвертой главе «Методология оценки факторов затратообразования в агропромышленной сфере» рассмотрены затратообразующие факторы и дана оценка влияния факторов внешней и внутренней среды на формирование себестоимости сельскохозяйственной продукции, разработку ценовой политики и стратегии управления интегрированными агропромышленными формированиями на основе эффективного планирования затрат.

В диссертации развит инструментарий стратегического управления затратообразующими факторами внешнего окружения, осуществлена группировка внешних факторов, для оценки которых рекомендованы уточненные автором алгоритмы PESTNCE-анализа с дополнением группы природно-климатических и экологических затратообразующих факторов в сфере АПК (с. 175-188). Научный интерес представляют модели и методы оценки влияния внутренних факторов на процесс планирования затрат интегрированных структур в АПК, распределенные автором по группам: функционально-управленческие, производственно-технологические, социальные, финансово-экономические, инновационно-инвестиционные, предпринимательские (с. 195-201). Для оценки затратообразующих факторов внутренней среды предложена методика SNW+agrarian-анализа с применением программы, основанной на функциях операционной системы Microsoft Office Excel с пакетом электронных таблиц. По результатам анализа разработаны мероприятия для принятия тактических и стратегических управленческих решений по регулированию затрат в иерархической системе АПК.

В пятой главе «Концепция системного моделирования стратегии планирования затрат в интегрированных формированиях АПК» раскрыто преимущество функции планирования затрат в разработке стратегии управления интегрированными агропромышленными структурами. Научное приращение представляет авторское обоснование толкования «стратегии управления» в

концепции программно-целевого управления интегрированных структур АПК на основе планирования затрат, его представление в контексте следующих определений (семь «П»): стратегия как план, стратегия как прием, стратегия как паттерн, стратегия как позиция, стратегия как перспектива, стратегия как программа, стратегия как правление (с. 215-217).

Научную новизну имеет авторская модель формирования и реализации стратегии планирования затрат интегрированных структур АПК, в основу которой положены системный и маржинальный подходы (с. 233-234). Положительной оценки заслуживает методический инструментарий маржинального анализа, который позволяет дать оценку эффективности планирования затрат на устойчивость функционирования интегрированного агропромышленного формирования, определить минимальную цену продажи произведенной сельскохозяйственной продукции и спрогнозировать ожидаемую величину прибыли, прогнозировать индикативные показатели стратегии развития интегрированных структур АПК с применением авторской прогнозной модели затрат (с. 246-249).

В заключении изложены теоретико-методологические положения и практические рекомендации по совершенствованию механизма управления интегрированными структурами АПК на основе планирования затрат.

Автореферат и опубликованные работы в полной мере отражают основное содержание диссертации.

**Замечания по диссертации.** Оценивая диссертацию в целом положительно, следует отметить имеющиеся в ней спорные и дискуссионные вопросы, требующие отдельных уточнений и пояснений автора:

1. В теоретической части исследования диссертант излишне обширно рассматривает категории «затраты», «расходы», «издержки» и меньше уделяет внимания понятию «управление интегрированными структурами» в сфере аграрного производства;

2. При раскрытии экономической сущности группы альтернативных затрат следовало привести примеры таких затрат, характерных для интегрированных структур АПК (с. 30);

3. Представленная автором модель планирования себестоимости сельскохозяйственной продукции в условиях инфляционного процесса, безусловно, обладает признаками научной новизны и практической значимости (с. 113). В то же время, следовало бы раскрыть организационную структуру, которая будет ее реализовать и временной фрактал планирования;

4. При разработке модели структуры бюджетирования затрат в управлении интегрированными структурами АПК автору следовало показать взаимосвязь процесса бюджетирования с системой управленческого учета, как основного информационного источника формирования бюджетов (с. 147);

5. В научном исследовании предложена модель прогнозирования затратных индикаторов с применением автоматизированной обработки информации на базе ПЭВМ. Однако автором не раскрыта представленная в ней функция мониторинга прогнозных индикативных показателей, ее сущность и назначение для принятия управленческих решений (с. 249).

**Общее заключение.** Диссертация является законченной научно-квалифицированной работой, в которой изложены новые научно-обоснованные экономические решения и разработки, имеющие существенное значение для развития агропромышленного комплекса страны. Научная работа по теоретическому уровню и практической значимости соответствует требованиям п. 9 «Положения о присуждении ученых степеней» (Постановление Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842), предъявляемым к докторским диссертациям, а также паспорту научной специальности 08.00.05 - экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами - АПК и сельское хозяйство), а ее автор заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по обозначенной специальности.

Официальный оппонент,  
заведующий кафедрой бухгалтерского учета  
ФГБОУ ВО «Кубанский государственный  
аграрный университет им. И.Т. Трубилина»,  
доктор экономических наук, профессор

 Говдя Виктор Виленович

Почтовый адрес: 350044, Краснодарский край,  
г. Краснодар, ул. Калинина, 13.  
Контактный телефон: +7(861)221-58-84  
e-mail: govdy\_a\_v\_v@inbox.ru

*Подпись заверено  
Ученой секретарь*



*Н.К. Лаславец*