РЕЦЕНЗИЯ

от проф. д-р Елеонора Петрова Станчева-Тодорова
Софийски университет „Св. Климент Охридски“,
Стопански факултет, катедра „Финанси и счетоводство“,
професионално направление 3.8 Икономика,
научна специалност „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност“

Относно: дисертационен труд за присъждане на образователната и научна степен „доктор“

Автор на дисертационния труд: Александър Викторов Камбуров, редовен докторант в докторска програма „Счетоводство, одит и анализ на дейността на предприятието“ към катедра „Финанси и счетоводство“ при Стопанския факултет на Софийски университет „Св. Климент Охридски“.

Научен ръководител: доц. д-р Илияна Анкова

Тема на дисертационния труд:
„Счетоводно-информационно осигуряване на управлението на разходите в лечебните заведения в България“

1. Кратко представяне на докторанта

Александър Викторов Камбуров е завършил бакалавърска степен по „Стопанско управление“ и магистърска степен по „Счетоводство и одит“ в Стопанския факултет на Софийски университет „Св. Климент Охридски“.

В професионалната си кариера той работи като счетоводител и има практически опит в областта на счетоводството и финансовата отчетност. В периода на обучението си като докторант участва активно в научноизследователска дейност, свързана с проблематиката на управлението на разходите и счетоводно-информационното осигуряване на управленските процеси.

Практическият му опит в областта на счетоводството и интересът към проблемите на управленското счетоводство и икономиката на здравеопазването са добра основа за разработването на дисертационното изследване.

2. Обща характеристика на дисертационния труд

Представеният дисертационен труд е разработен в съответствие с изискванията на Закона за развитие на академичния състав в Република България и Правилника за условията и реда за придобиване на научни степени и заемане на академични длъжности в Софийски университет „Св. Климент Охридски“.

Дисертационният труд е с общ обем от 193 страници и се състои от въведение, четири глави, заключение и библиография. В разработката са включени 33 фигури и 13 таблици, които подпомагат представянето на емпиричните резултати. Библиографската база включва 134 литературни източника, като 113 от тях са на английски език, което показва добра осведоменост на автора за съвременните научни изследвания по разглежданата проблематика.

Структурата на дисертационния труд е логична и последователна и съответства на поставените цели и задачи на изследването.

3. Актуалност и значимост на темата

Темата на дисертационния труд е актуална както от научна, така и от практическа гледна точка. През последните години разходите за здравеопазване нарастват както в България, така и в международен план. Това поставя на преден план въпроса за ефективното управление на ресурсите в лечебните заведения и за необходимостта от надеждна и детайлизирана информация за разходите. Особеностите на медицинските услуги, свързани с тяхната комплексност, използването на разнообразни ресурси и специфичните механизми на финансиране на здравните системи създават значителни предизвикателства пред счетоводното отчитане и управлението на разходите.

В българската практика липсват унифицирани методи за калкулиране на себестойността на медицинските услуги, което затруднява управленските анализи и оценката на ефективността на лечебните заведения. В този контекст дисертационният труд на Александър Камбуров

разглежда важен научен и практико-приложен проблем, свързан с ролята на счетоводно-информационните системи в управлението на разходите в лечебните заведения.

4. Цели, задачи, обект и предмет на изследването

В дисертационния труд авторът ясно формулира обекта, предмета, целите и задачите на изследването, които са логически свързани и съответстват на разглежданата научна проблематика.

Обект на изследването са разходите, формирани при предоставянето на медицински услуги в лечебните заведения, а *предмет* на изследването са методите и подходите за тяхното калкулиране и използване на счетоводно-информационните системи за подпомагане на управлението на разходите.

Авторът формулира *четири основни цели на изследването*, които обхващат както теоретичните, така и практико-приложните аспекти на разглеждания проблем.

Първата цел е насочена към изследване на организацията и особеностите на здравната система и на счетоводно-информационната среда в лечебните заведения в България, като се анализират институционалната рамка, механизмите на финансиране и структурата на разходите.

Втората цел е свързана с теоретичното изследване на методите за калкулиране на себестойността и управлението на разходите, като се разглеждат както традиционните подходи, така и съвременните модели на управленско счетоводство.

Третата цел е насочена към емпирично изследване на практиките за управление на разходите в българските лечебни заведения, чрез което се установяват основните характеристики и ограничения на съществуващите счетоводно-информационни системи.

Четвъртата цел има практико-приложен характер и е свързана с разработването и апробирането на модел за калкулиране на себестойността на медицинските услуги, базиран на съвременни управленско-счетоводни подходи.

За постигането на тези цели авторът формулира конкретни изследователски задачи, чрез които се реализира последователно преминаване от теоретичен анализ към емпирично изследване и разработване на приложим модел за калкулиране на разходите.

Формулираните цели и задачи са ясно структурирани и логически взаимосвързани и осигуряват последователна изследователска рамка, която позволява да се постигнат поставените резултати.

5. Структура и съдържание на дисертационния труд

Дисертационният труд е структуриран в четири глави, които логически проследяват изследвания проблем – от теоретичния анализ на разглежданата проблематика, през изследване на практиката, до разработване и апробиране на модел за калкулиране на разходите. Структурата на дисертацията е добре балансирана и позволява постепенното изграждане на изследователската рамка и аргументиране на направените изводи.

Първа глава е посветена на анализа на организацията и функционирането на здравната система в България, както и на особеностите на финансирането и отчетността в лечебните заведения. В тази част авторът разглежда институционалната рамка на здравеопазването, ролята на основните участници в системата, спецификата на финансовите потоци и особеностите на организационната структура на лечебните заведения. Особено внимание е отделено на структурата на разходите в лечебните заведения и на спецификата на медицинските услуги като обект на счетоводно отчитане. Авторът анализира основните групи разходи, характерни за лечебните заведения, както и особеностите при тяхното отчитане и разпределение. В рамките на главата е извършен и емпиричен анализ на структурата на разходите в група болнични лечебни заведения, което позволява да се идентифицират основните категории разходи и техните относителни дялове.

В тази част на изследването се създава необходимата институционална и икономическа рамка за по-нататъшния анализ на управлението на разходите в здравеопазването. Чрез съчетаването на нормативен анализ и емпирични данни докторантът успява да очертае специфичната среда, в която функционират счетоводно-информационните системи в лечебните заведения.

Втора глава е посветена на теоретичния анализ на подходите за калкулиране на себестойността и управлението на разходите. Авторът извършва задълбочен обзор на основните методи, използвани в управленското счетоводство, като разглежда както традиционните подходи за калкулиране на разходите, така и съвременни модели, базирани на дейностите. В рамките на главата са разгледани различни методи за разпределение на непреките разходи, както и основните подходи за определяне на себестойността на услугите. Особено внимание е отделено на методите Activity-Based Costing (ABC) и Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC), които се разглеждат като съвременни инструменти за по-прецизно измерване на разходите. Авторът анализира техните основни характеристики, предимства и ограничения и аргументира избора на TDABC като подходящ метод за изследване на себестойността на медицинските услуги. Теоретичният анализ в тази глава създава необходимата методологическа основа за последващото емпирично изследване и за разработването на предложения модел.

Систематизирането на широк кръг от теоретични подходи към калкулирането на разходите и тяхното съпоставяне в контекста на здравеопазването позволява да се аргументира убедително изборът на подходящ метод за последващото практическо приложение.

Трета глава представя резултатите от проведеното емпирично изследване на практиките за управление на разходите в българските лечебни заведения. Изследването е реализирано чрез качествен метод – полуструктурирани интервюта с представители на управлението и счетоводството в лечебни заведения. В проучването участват финансови директори, главни счетоводители и мениджъри на лечебни заведения, което позволява да се получи по-пълна представа за реалното състояние на счетоводно-информационните системи в сектора. Авторът анализира използваните видове информация за управленски цели, начините за планиране на инвестициите и практиките за изчисляване на себестойността и рентабилността на отделни дейности и звена. Резултатите от изследването показват, че в значителна част от лечебните заведения липсват детайлни системи за калкулиране на себестойността на медицинските услуги, а управленските решения често се базират на агрегирана финансова информация. Авторът анализира установените практики и очертава основните проблеми и ограничения на съществуващите подходи за управление на разходите.

Тази глава представлява особено ценна част от дисертационния труд, тъй като предоставя оригинална емпирична информация за практиките в българските лечебни заведения – област, която е сравнително слабо изследвана в научната литература.

Четвърта глава има подчертано практико-приложен характер. В нея авторът разработва и апробира модел за калкулиране на себестойността на медицинските услуги, базиран на метода Time-Driven Activity-Based Costing. Моделът е приложен при анализ на разходите за конкретни медицински процедури, като са разработени процесни карти на дейностите и са изчислени разходните норми на капацитета. На тази основа е определена себестойността на съответните медицински услуги. Получените резултати са аналитично представени и интерпретирани, като на тази основа авторът предлага и опростен модел за калкулиране на себестойността на медицинските услуги, който е по-лесен за внедряване в практиката на лечебните заведения. Практическата насоченост на тази глава е едно от най-съществените достойнства на дисертационния труд, тъй като тя демонстрира възможностите за прилагане на съвременни управленско-счетоводни подходи в условията на българската здравна система.

В заключение може да се отбележи, че структурата на дисертационния труд е логически издържана и осигурява последователно разглеждане на изследвания проблем – от теоретичните основи на управлението на разходите, през анализ на практиката, до разработване на приложим модел за калкулиране на себестойността на медицинските услуги.

6. Методология на изследването

Методологията на дисертационното изследване е логически последователна и съответства на поставените цели и задачи. Авторът използва комплекс от взаимно допълващи се изследователски подходи, които позволяват да се анализира разглежданият проблем както от теоретична, така и от практико-приложна гледна точка.

В рамките на изследването са използвани различни научни методи, включително анализ и синтез на научната литература, нормативен и институционален анализ, сравнителен анализ, както и емпирични изследователски методи. Особено място заема качественото емпирично изследване, реализирано чрез полуструктурирани интервюта с представители на

управлението и счетоводството в лечебни заведения. Този подход позволява да се получи по-задълбочена информация за практиките на управление на разходите и за ролята на счетоводно-информационните системи в процеса на вземане на управленски решения.

В дисертационния труд са използвани също така методи за моделиране и аналитично изчисляване на себестойността на медицинските услуги, което позволява да се демонстрира практическото приложение на съвременни подходи на управленското счетоводство. В тази връзка авторът разработва и апробира модел за времево-базирано калкулиране на база дейности (Time-Driven Activity-Based Costing), който е приложен при анализ на разходите за конкретни медицински процедури.

Комбинирането на теоретичен анализ, емпирично изследване и разработване на приложен модел позволява да се постигне по-задълбочено изследване на разглежданата проблематика и да се формулират обосновани научни и практико-приложни изводи. Следва да се отбележи, че избраната методология е адекватна на предмета на изследването и създава необходимата основа за реализиране на поставените цели и задачи на дисертационния труд.

7. Научни и научно-приложни приноси

На основата на извършения анализ считам, че дисертационният труд съдържа съществени научни и научно-приложни приноси, които могат да бъдат обобщени в следните направления:

1. Систематизиран и критично анализиран е съвременният теоретичен и методологичен апарат на подходите за калкулиране и управление на разходите в здравеопазването, като е направено обобщение на традиционните и съвременните управленско-счетоводни модели, използвани в международната практика.
2. Идентифицирани и анализирани са особеностите и ограниченията на съществуващите практики за управление и калкулиране на разходите в лечебните заведения в България, което допринася за по-доброто разбиране на реалното състояние на счетоводно-информационните системи в сектора на здравеопазването.
3. Емпирично е изследвана практиката на управление на разходите в лечебни заведения, като са установени основните дефицити в използваната счетоводна информация за управленски цели.

4. Разработен и апробиран е модел за времево-базирано калкулиране на база дейности (Time-Driven Activity-Based Costing) при конкретни медицински процедури, което демонстрира приложимостта на съвременните управленско-счетоводни подходи в условията на българската здравна система.
5. Предложен е опростен практически приложим модел за калкулиране на себестойността на медицинските услуги, който съчетава аналитичните предимства на TDABC метода с по-лесна приложимост в практиката на лечебните заведения.

Посочените приноси имат както теоретично значение за развитието на управленското счетоводство в сферата на здравеопазването, така и ясно изразена практическа приложимост за подобряване на управлението на разходите в лечебните заведения. Те са резултат от самостоятелна научноизследователска работа и представляват оригинален принос към изследванията в областта на управленското счетоводство и икономиката на здравеопазването.

8. Публикации по темата на дисертацията

Резултатите от дисертационното изследване са представени в три научни публикации, които са тематично свързани с разглежданата проблематика. Сред тях се включват една статия и една студия в Годишника на Стопанския факултет на Софийски университет „Св. Климент Охридски“ и една публикация в сборник от международна научна конференция. Публикациите са посветени на проблеми, свързани с калкулирането на себестойността в здравеопазването, разходната структура на лечебните заведения и ролята на съвременните управленско-счетоводни подходи при управлението на разходите. В тематично отношение те са пряко свързани с дисертационния труд и отразяват основни етапи от проведеното изследване. Представените публикации показват последователен научен интерес на автора към разглежданата проблематика и допринасят за популяризирането на резултатите от изследването в академичната общност.

От представената справка е видно, че докторантът изпълнява минималните национални изисквания за придобиване на образователната и научна степен „доктор“.

9. Оценка на автореферата

Представеният автореферат е разработен съгласно изискванията и отразява коректно основните положения, резултати и приноси на дисертационния труд.

10. Критични бележки и препоръки

Наред с безспорните достойнства на разработката могат да бъдат направени и някои бележки:

1. В теоретичната част на дисертацията изложението на отделните методи за калкулиране на себестойността е сравнително подробно и на места създава впечатление за по-описателен стил.
2. Би могло да се направи по-задълбочен сравнителен анализ между регулаторните изисквания към отчетността и информационните потребности на управлението на лечебните заведения.

11. Въпроси към докторанта

1) В дисертационния труд е приложен методът Time-Driven Activity-Based Costing за определяне на себестойността на медицински процедури. До каква степен според Вас този метод би могъл да бъде приложен системно в българските лечебни заведения и какви организационни или информационни предпоставки са необходими за неговото внедряване?

2) В резултат на проведеното емпирично изследване установявате, че в много лечебни заведения липсват детайлни системи за калкулиране на себестойността на медицинските услуги. Какви според Вас са основните институционални или управленски фактори, които възпрепятстват внедряването на подобни системи в практиката?

12. Заключение

Представеният дисертационен труд на Александър Камбуров представлява самостоятелно научно изследване, посветено на актуален и практически значим проблем. Разработката се отличава с добра теоретична подготовка, ясно формулирана изследователска рамка, адекватна методология и наличие на научни и научно-приложни приноси.

На основание на изложеното считам, че дисертационният труд отговаря на изискванията на Закона за развитие на академичния състав в Република България. **Давам положителна оценка на дисертационния труд и предлагам на уважаемото научно жури да присъди на Александър Викторов Камбуров образователната и научна степен „доктор“ в професионално направление 3.8 Икономика.**

Дата: 01.03.2026 г.

Рецензент:
/проф. д-р Елеонора Станчева-Тодорова/