

ВІДГУК

офіційного опонента

проректора з наукової роботи, професора кафедри економіки, обліку і оподаткування Національного університету «Чернігівська політехніка», доктора економічних наук, професора МАРГАСОВОЇ Вікторії Геннадіївни на дисертацію ГРИЩУК Ганни Валеріївни на тему: «Облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва», подану до разової спеціалізованої вченої ради на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» з галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

На підставі вивчення дисертації та опублікованих за дослідженою темою наукових праць здобувача, а також матеріалів щодо апробації та практичного впровадження результатів виконаного Грищук Ганною Валеріївною наукового дослідження, можна констатувати наступне щодо актуальності, ступеня обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, достовірності та наукової новизни одержаних результатів, повноти їх викладення в наукових працях та визначити загальну оцінку проведеного дослідження.

Актуальність теми дослідження. Останні десятиліття внесли значні корективи в трансформацію наукової думки відносно вдосконалення процесів обліку витрат та контролю собівартості продукції в галузях національної економіки, зокрема і в рослинництві. Зважаючи на беззаперечний факт, що облік витрат є підґрунтям для калькуляції собівартості продукції рослинництва, яка, в свою чергу, відображає результат обліку витрат на виробництво такої продукції. Сьогодні визначення собівартості продукції рослинництва, а потім здійснення аналізу причини її зміни, є основою для розрахунку планових витрат. Дотримання технологічного процесу виробництва продукції рослинництва та здійснення контролю на зменшення ризиків у формуванні управлінських рішень є одним із способів зниження величини собівартості та підвищення ефективності господарської діяльності. Крім того, інтеграція та адаптація облікової системи в Україні до міжнародних стандартів передбачає застосування нової методики обліку та контролю виробничих витрат. Враховуючи це, рецензовану роботу слід визнати актуальною і такою, що має наукове і потенційне практичне значення.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи Національного університету біоресурсів і природокористування України за темою: «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз в умовах міжнародної економічної інтеграції» (державний реєстраційний номер 0113U000042). У межах виконання тематики автором запропоновано рекомендації щодо вдосконалення організаційно-методичних засад формування структури й інформаційного наповнення змісту Звіту про управління для малих сільськогосподарських підприємств у частині розкриття витрат у економічному, соціальному й екологічному аспектах.

Рівень виконання поставленого наукового завдання та оволодіння здобувачем методологією наукової діяльності. Базовими складовими дисертації є обґрунтування теоретико-організаційних і методичних засад обліку виробничих витрат і контролю собівартості продукції рослинництва та розроблення практичних рекомендацій їх впровадження у діяльність малих сільськогосподарських підприємств в умовах надзвичайних викликів. Для досягнення зазначеної мети в дисертації було поставлено завдання, зокрема провести дослідження і визначити сутність, базові засади, малих підприємств відповідно до міжнародної практики та внести зміни до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»; акцентувати увагу на обґрунтуванні критеріїв віднесення до малих підприємств в Україні відповідно Директиви 2013/34/ЄС «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність» та внести зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»; при цьому важливо надати розуміння сутності поняття біологічного активу, його класифікаційних ознак з метою їх відображення у запропонованих формах фінансової звітності; важливим етапом дослідження є оновлення змісту Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», потрібно визначити структуру формування облікової політики для малих підприємств; удосконалити форми первинних документів щодо сировини та матеріалів

показниками: якості із зазначенням посвідчення, причин відхилень і виконавців, їх співставлення з GPS-датчиком контролю та узагальненням у Відомості № 5-м, а також надати пропозиції щодо побудови структури внутрішнього контролю за моделлю COSO-ERM та розробити політику управління ризиками сільськогосподарського виробництва.

Об'єктом дослідження є процеси обліку виробничих витрат і формування собівартості продукції рослинництва. А предметом дослідження є сукупність теоретико-організаційних і методичних засад обліку виробничих витрат і контролю собівартості продукції рослинництва.

Теоретико-методологічною основою дисертаційного дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання явищ та процесів: аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, абстрагування, монографічний, графічний, системний, логічний методи та інші.

Ступінь обґрунтованості наукових положень висновків і рекомендацій, сформульованих в дисертації. Ознайомлення з дисертацією дає підстави стверджувати, що основні положення, висновки та рекомендації здобувача є достовірними, логічними та обґрунтованими. Зміст дисертації охоплює всі ключові аспекти обраної теми дослідження, поставлена мета досягнута, завдання вирішені, а практичні рекомендації сформульовано у висновках до окремих розділів і до роботи в цілому.

Інформаційною базою наукового дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених; матеріали науково-практичних конференцій, семінарів, фахових періодичних видань; законодавчі та нормативно-правові документи України; міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; інструктивні матеріали; статистичні та звітні дані Державної служби статистики України, Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, Аудиторських фірм, Державної аудиторської служби України, Міністерства аграрної політики та продовольства України, Дослідного інституту органічного сільського господарства, сільськогосподарських підприємств Волинської області; ресурси мережі «Інтернет».

Наукове дослідження проведене на високому рівні. Аналіз літературних джерел за темою дисертації дозволив здобувачу сформулювати теоретико-організаційні та методичні основи обліку витрат і контролю собівартості продукції рослинництва на малих сільськогосподарських підприємствах.

Виходячи з цього, вищезазначене підтверджує, що одержані результати досліджень, висновки та рекомендації дисертації Г. В. Грищук мають високу ступінь обґрунтованості та є достовірними.

Новизна представлених теоретичних та/або експериментальних результатів проведених здобувачем досліджень полягає у розробленні теоретико-методичних засад і практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку виробничих витрат і контролю собівартості продукції рослинництва. До найбільш вагомих наукових положень, які характеризуються новизною або її елементами, слід віднести наступні:

Цікавою є пропозиція автора щодо визначення категорії «малі підприємства», що є не підзвітними суспільству та займаються підприємницькою діяльністю і відповідно внесення зміни до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» для об'єктивного їх розуміння; а також уточнення величини критеріїв поділу малих підприємств в Україні: балансової вартості активів – до 2 млн євро; чистого доходу від реалізації продукції – до 4 млн євро; середньорічної чисельності працівників – від 11 до 50 осіб (як і рекомендовано) та відповідно внести зміни до ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», що надасть можливість на даному етапі дотримуватися об'єктивних показників.

Заслуговують на увагу засади формування Робочої інструкції по обліковій політиці щодо витрат на виробництво продукції рослинництва, зокрема: основи організації виробництва продукції рослинництва (нормативно-правове регулювання, форма ведення обліку); методичні аспекти (склад виробничих витрат і собівартості, об'єкти їх обліку, групування за центрами виникнення); технологію ведення (Робочий план рахунків, документообіг первинних документів, реєстри, звітність), що забезпечить повноту і достовірність інформації та розкриття її у звітності.

Погоджуюсь із позицією Г. В. Грищук щодо вдосконалення форм первинних документів щодо обліку сировини та матеріалів, облікового регістру та форм фінансової, статистичної та нефінансової звітності у частині розкриття інформації про виробничі витрати та собівартість продукції рослинництва малими сільськогосподарськими підприємствами.

Важливим є доповнення Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств щодо сутності витрат, собівартості та її складових (виробничої та реалізованої продукції) з метою приведення їх відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», а також деталізація прямих матеріальних витрат і на оплату праці та їх відображення в обліку.

Заслугує бути відзначеним запропонований організаційно-методичний інструментарій щодо проведення контролю витрат на виробництво та собівартості реалізованої продукції рослинництва приватними аудиторськими фірмами та Державною аудиторською службою України та її структурними підрозділами (при отриманні коштів з державного або місцевого бюджетів) – з метою дотримання чинного законодавства та цільового використання коштів.

Важливим є розроблений Проект політики управління ризиками при виробництві продукції рослинництва для ефективного здійснення контрольних заходів, вчасного виявлення й усунення ризиків в умовах раціонального управління складовими собівартості.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що впровадження в практику розроблених у дисертації рекомендацій сприятиме ефективному здійсненню обліку витрат та контролю собівартості продукції рослинництва на малих сільськогосподарських підприємствах за рахунок поліпшення їх організації та методики. Науково-практичні результати дослідження пройшли апробацію і прийняті до впровадження у діяльність сільськогосподарських підприємств та установ, зокрема:

– рекомендації з розроблення форми первинних документів для обліку посадкового матеріалу із зазначенням їх якості та відображення на окремих

субрахунках і в регістрах бухгалтерського обліку – у ПАТ «АГРОСВІТ-ВОЛИНЬ» (довідка № 41 від 26.01.2022 р.);

– актуальні пропозиції щодо вдосконалення розділу «Витрати на виробництво продукції рослинництва» Робочої інструкції з облікової політики – у ФГ «Євгена Шелепіни» (довідка № 22/3 від 16.02.2022 р.);

– рекомендації щодо розроблення переліку контрольних ризиків, зміст яких спрямовано на їх запобігання або зменшення, що виникають у процесі формування собівартості продукції рослинництва – у підвідомчих структурних підрозділах Державної аудиторської служби України (акт № 1 від 08.08.2022 р.);

– пропозиції до складу первинних документів щодо обліку прямих матеріальних витрат – у ТОВ «АУДИТ-СЕРВІС ІНК» (довідка від 15.11.2022 р.).

Окремі результати дослідження використовуються у навчальному процесі Національного університету біоресурсів і природокористування України при викладанні дисципліни «Внутрішній контроль діяльності аграрних формувань».

Повнота викладення наукових результатів дисертації в публікаціях.

Основні положення та висновки дисертації відображено у 24 наукових працях, з яких стаття у науковому виданні, включеному до міжнародних наукометричних баз даних Scopus та/або Web of Science Core Collection, три статті у наукових фахових виданнях України, стаття у науковому виданні іншої держави, три статті в інших наукових виданнях, чотири публікації у колективних монографіях, дві методичні рекомендації, десять тез наукових доповідей.

Достатньою є апробація результатів дисертації. Основні положення й результати дисертації доповідалися й обговорювалися на 5 міжнародних науково-практичних конференціях: «Сучасний стан та перспективи розвитку економіки, фінансів, обліку, менеджменту та права» (м. Полтава, 11 травня 2019 р.); «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» (м. Тернопіль, 22 травня 2020 р.); «The Process and Dynamics of the Scientific Path» (Афіни, 26 лютого 2021 р.); «Наукові передумови

оптимізації органічного бізнесу» (м. Київ, 17 квітня 2021 р.); «Аграрна політика України в умовах глобальних викликів» (м. Київ, 23–24 вересня 2021 р.); на міжнародному форумі «Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни» (м. Ірпінь, 23 травня 2019 р.); на 3 всеукраїнських науково-практичних конференціях: «Бухгалтерський облік, оподаткування та контроль в умовах міжнародної економічної інтеграції» (м. Київ, 10 жовтня 2019 р.); «Вітчизняна наука на зламі епох: проблеми та перспективи розвитку» (м. Переяслав, 14 грудня 2019 р.); «Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження)» (м. Київ, 22 лютого 2022 р.); на науково-практичній студентській конференції «Розвиток аграрного сектору економіки України в умовах глобалізації» (м. Київ, 27 листопада 2019 р.).

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Дисертація та наукові публікації, у яких висвітлені основні наукові результати дисертації, не містять порушень академічної доброчесності (академічного плагіату, самоплагіату, фабрикації, фальсифікації).

Висновки та пропозиції, що викликають певні сумніви, зауваження або вказують на окремі суперечності та можуть слугувати підґрунтям дискусії під час захисту дисертації. Оцінюючи дисертацію Гришук Ганни Валеріївни, яка виконана на достатньо високому науковому рівні, слід висловити деякі зауваження, які відносяться до дискусійних питань та побажань:

1. У першому розділі дисертації (рис. 1.4) автором сформовано систему управління земельними ресурсами, застосування якої сприятиме підвищенню продуктивності праці, економії ресурсів, скороченню витрат та зниженню собівартості, нарощуванню обсягів і підвищенню ефективності виробництва. Проте, у роботі недостатньо досліджено впровадження інноваційних технологій сільськогосподарського виробництва саме на досліджених підприємствах Волинської області.

2. Дисертація мала би ще більшу науково-практичну цінність, якби автор у другому розділі дисертації розглянула не тільки облік витрат на виробництво

продукції рослинництва за статтями калькуляції, а ще й питання калькулювання собівартості на прикладі різних сільськогосподарських культур.

3. Дискусійним є пропозиція автора у п. 2.3 щодо формування Приміток до річної фінансової звітності (ф. № 3-м) малими сільськогосподарськими підприємствами для розкриття інформації про біологічні активи та витрати на виробництво продукції рослинництва. На нашу думку, формування даної форми звітності малими підприємствами є сумнівним.

4. Здобувачем визначено етапи проведення документального внутрішнього контролю витрат виробництва та формування собівартості реалізованої продукції рослинництва (табл. 3.3). Проте, окремо не проаналізовано кожен із визначених етапів, що, на нашу думку, є важливим при розкритті питання внутрішнього контролю виробничої діяльності.

5. У п. 3.2 слушною є пропозиція автора щодо створення персональних вебсайтів для малих сільськогосподарських підприємств з метою розміщення аудиторських звітів та форм фінансової звітності. Проте, на нашу думку, дана пропозиція потребує більш глибокого обґрунтування та доведення.

Висловлені міркування у переважній більшості стосуються дискусійних питань, не впливають на належний науковий рівень дисертації Грищук Ганни Валеріївни, а свідчать лише про її актуальність, комплексність та багатогранність досліджуваних здобувачем проблем.

Вказані дискусійні положення та побажання відображають власну наукову позицію офіційного опонента й не знижують загальної позитивної оцінки роботи.

Загальний висновок

Дисертація Грищук Ганни Валеріївни на тему: «Облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва» за актуальністю, ступенем новизни представлених результатів, їх наукової обґрунтованості, повноти викладення в опублікованих наукових працях, рівнем виконання поставленого наукового завдання та володіння методологією наукової діяльності відповідає вимогам, які висуваються до дисертацій на здобуття ступеня доктора філософії.

Дисертація Ганни Грищук відповідає галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування», вимогам Порядку підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у вищих навчальних закладах (наукових установах), затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 року № 261 (зі змінами), наказу МОН України № 40 від 12 січня 2017 року «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» (зі змінами) і Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44, а її автор – Грищук Ганна Валеріївна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії з галузі знань 07 «Управління та адміністрування» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Офіційний опонент:

**проректор з наукової роботи,
професор кафедри економіки,
обліку і оподаткування
Національного університету
«Чернігівська політехніка»,
доктор економічних наук,
професор**



Вікторія МАРГАСОВА