

ВІДГУК

офіційного опонента

на дисертацію Мельник Ольги Сергіївни на тему:

«Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в
рибництві» подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії
в галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю
071 – облік і оподаткування

Актуальність теми дослідження. Рибницьке господарство України відіграє важливу роль у забезпеченні населення продовольством, а галузей національної економіки – сировиною. Дана галузь агробізнесу сприяє відтворенню природних ресурсів, а також підвищенню зайнятості населення. Проте динаміка виробництва водних біоресурсів в Україні за останнє десятиріччя має негативну тенденцію. Вилов риби за 2018 рік скоротився на 17 тис. т. (або 21 %) порівняно із попереднім і за даними Держкомстату склав 64,7 тис. т. Ситуація ускладнюється тим, що рибництво перебуває у стадії становлення і не набуло ще належного матеріально-технічного та фінансового забезпечення. Для того, щоб оптимізувати обсяги витрат на виробництво продукції у даній галузі необхідно налагодити інформаційні потоки про дані витрати з врахуванням потреб користувачів такої інформації, тобто дослідити питання облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві.

Дисертантка, обґрунтовуючи актуальність теми дослідження, слушно відзначає праці вітчизняних та зарубіжних науковців, присвячені методології обліку витрат, обліку біологічних активів, проблемам обліку та управління витратами в умовах глобалізації економіки, і вказує про необхідність теоретичного обґрунтування, удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку витрати на біологічні перетворення в рибництві. Вказане вище свідчить про те, що обрана для наукового дослідження тема є актуальною та своєчасною.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.
Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт

Вінницького національного аграрного університету і є складовою частиною тем науково-дослідної роботи: у межах теми «Організація обліку і контролю нерухомого майна у сільськогосподарських формуваннях» (номер державної реєстрації 0116U006970) автором розроблено моделі процесу формування основного капіталу та порядку використання нерухомого майна в процесі виробництва продукції сільського господарства; за темою «Сучасні тенденції, новації та перспективи розвитку обліку та оподаткування підприємств, організацій, установ» (номер державної реєстрації 0118U100367) автором досліджено порядок та проблеми відображення на рахунках бухгалтерського обліку доходів і витрат від первісного визнання та переоцінки біологічних активів.

Ступінь обґрунтованості положень, висновків та рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність. Зміст дисертації О.С. Мельник дає підстави стверджувати про достовірність, логічність та обґрунтованість наукових положень, висновків і рекомендацій, викладених у ній.

Достовірність результатів дослідження підтверджується довідками про впровадження результатів дослідження у діяльність сільськогосподарських підприємств і навчальний процес. Логічність наукових положень прослідковується у роботі, виходячи з плану дисертаційної роботи, викладу матеріалу та формулювання виважених пропозицій.

Обґрунтованість одержаних дисертантом результатів підтверджується великим обсягом опрацьованих літературних джерел, їх критичним аналізом та конкретними пропозиціями. Огляд списку використаних джерел дозволяє зробити висновок про глибину і повноту дослідження, його ґрунтовність.

Роботу написано відповідно до поставленої мети, розкрито зміст усіх визначених у вступі завдань. За підсумками досліджених питань у розділах дисертації наводяться обґрунтовані висновки та пропозиції. Робота закінчується загальними висновками і вдало підібраними додатками. Автором при написанні роботи використано різноманітні наукові та прикладні методи пізнання явищ і процесів.

Обґрунтованість і достовірність отриманих результатів підтверджується також позитивною оцінкою їх у процесі апробації на 10 міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації полягає в тому, що у роботі О.С. Мельник розроблені та теоретично

обґрунтовані практично значущі висновки щодо облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві.

До положень дисертації, які мають елементи новизни, належать такі результати дослідження:

– організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат виробництва на умовах дольової участі підприємства й працівників в частині визначення об'єктів обліку та статей витрат, а також синтетичних рахунків та методичних підходів до їх використання, що дозволяє забезпечити системний облік витрат на біологічні перетворення за такого ведення господарювання;

– теоретичні та організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку у рибницьких підприємствах із застосуванням диференційованого підходу відповідно до організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень у рибництві для поглибленого відображення та контролю господарських операцій в бухгалтерському обліку;

– методичні прийоми відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з оприбуткування біологічних активів та сільськогосподарської продукції, а також коригування фінансових результатів від переоцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції на дату балансу, що сприятиме якісному інформаційному забезпеченню управління рибогосподарських підприємств;

– організація обліку виробництва за умов полікультури риб за випасного вирощування з обґрунтуванням прийняття за базу розподілу показників при калькулюванні собівартості виготовленої продукції у натуральних вимірниках, що спрямовано на створення інформаційного забезпечення аналізу ефективності виробництва кожного виду рибопродукції.

Значення одержаних результатів для науки і практики полягає в тому, що використання на практиці обґрунтованих автором пропозицій сприятиме підвищенню аналітичності та достовірності облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві.

Положення та висновки, сформульовані в дисертації мають практичне значення і пройшли апробацію та прийняті до впровадження у ТОВ “Прогрес” (довідка № 35 від 29.05.2019; довідка № 17 від 06.03.2020), СФГ “Явір” (довідка №168 від 25.09.2019), ТОВ “Альпійон” (довідка № 179 від 16.12.2019), ТОВ “Міжлісся” (довідка № 8 від 17.02.2020).

Основні наукові результати за темою дисертації використовуються також у навчальному процесі Вінницького національного аграрного університету при викладанні окремих частин навчальних дисциплін (довідка № 01.1-60-456 від 10.03.2020).

Оцінка змісту дисертації та її завершеності. Якісний аналіз дисертаційної роботи свідчить, що О.С. Мельник здійснила теоретичне обґрунтування та розробила практичні рекомендації щодо удосконалення облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві.

У першому розділі «Теоретичні засади обліку витрат на біологічні перетворення у рибництві» розглянуто основні ознаки категорії «біологічний актив». Запропоновано та обґрунтовано нове визначення «біологічний актив» для усіх галузей сільського господарства, з урахуванням біологічної класифікації живого світу. Визначено місце та склад витрат на біологічні перетворення в складі витрат виробництва. Для здійснення управління витратами на біологічні перетворення визначено контрольовані (релевантні) сегменти, з одночасним їх поділом на окремі виробничі процеси (переділи). Такими сегментами є етапи біологічних перетворень у рибництві. Удосконалено організаційно-методичні підходи до виокремлення об'єктів обліку витрат (рибопосадковий матеріал, товарна риба, маточне поголів'я та ремонтний молодняк), що дають можливість поглиблено відображати та контролювати господарські операції в бухгалтерському обліку та в управлінні. Досліджено характеристики облікової інформації в системі управління витратами. Обґрунтовано необхідність створення системи обліку, об'єктом якої будуть елементи ідентичні об'єктам управління. Сформовано систему об'єктів управління та об'єктів обліку витрат на біологічні перетворення в рибництві.

У другому розділі «Оцінка фактичного стану облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення у рибництві» досліджено практику документування процесів вирощування продукції аквакультури. Проведено анкетування в рибницьких господарствах щодо порядку застосування первинних документів, в результаті якого виявлено проблеми та недоліки документування витрат і виходу продукції рибництва. Досліджено чинну методику і практику бухгалтерського обліку витрат на

біологічні перетворення, біологічних активів та продукції рибництва. Запропоновано методику синтетичного та аналітичного обліку витрат рибогосподарських підприємств.

Удосконалено теоретико-організаційні засади диференційованого підходу до побудови бухгалтерського обліку у рибницьких господарствах відповідно до організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень у рибництві, що обумовлює концентрацію облікової політики різних типів підприємств (повносистемні та неповносистемні) на специфічних і важливих для них елементах, методах та інструментах (об'єкти обліку, робочий план рахунків, документування, внутрішня звітність). Це дає змогу підвищити аналітичність, інформаційну та контрольну функціональність бухгалтерського обліку, оперативність забезпечення управлінського персоналу достовірною інформацією.

У третьому розділі «Напрями розвитку обліку витрат на біологічні перетворення в рибництві» досліджено елементи облікового забезпечення та запропоновано їх структуру, що характерна для рибницьких підприємств. Обґрунтовано методику бухгалтерського обліку відображення фінансових результатів від первісного визнання активів, які обліковуються за справедливою вартістю (за мінусом витрат, понесених на місці продажу), а також методику коригування фінансових результатів від переоцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції на дату балансу. Запропоновано розподіл загальновиробничих витрат та калькулювання собівартості продукції рибництва здійснювати після завершення кожного виробничого переділу. Після завершення календарного року витрати кожного переділу, цикл якого не завершений, запропоновано вважати незавершеним виробництвом галузі рибництва. Обґрунтовано доцільність прийняття за базу розподілу непрямих витрат рибництва загальний обсяг виготовленої продукції в натуральних вимірниках. Запропоновано організаційні підходи виробництва продукції рибництва на умовах дольової участі між підприємством та фізичними особами, що сприятимуть нарощенню обсягів вирощування біологічних активів та виробництва продукції рибогосподарських підприємств. Запропоновано методику обліку витрат, понесених в результаті виробництва на умовах дольової участі.

У висновках наведено найбільш важливі наукові та практичні результати дослідження, що базуються на теоретичному узагальненні та практичному вирішенні поставлених завдань.

Дисертаційне дослідження є завершеним, цілісним та характеризується логічністю викладеного матеріалу.

Повнота викладу основних результатів дисертації в опублікованих працях. Всього за темою дисертації опубліковано 10 наукових праць, які розкривають основні результати дослідження, загальним обсягом 5 умовн. друк. арк. (власний доробок автора 4,1 умовн. друк. арк.), зокрема 0,3 умовн. друк. арк. у науковому виданні іншої держави, 2,4 умовн. друк. арк. у фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз та 2,3 умовн. друк. арк. у наукових фахових виданнях України. Кількість, обсяг і якість друкованих праць надають автору право публічного захисту дисертації.

Зауваження до дисертації та дискусійні положення. Незважаючи на важливість наукових розробок, наявних у дисертації, та практичні результати, в дисертаційній роботі О.С. Мельник є суперечливі положення, що слугують підставою для обговорення в дискусійному порядку під час її захисту:

1. Потребує додаткового обґрунтування пропозиція автора щодо використання для цілей бухгалтерського обліку виділених етапів біологічних перетворень в залежності від вікової зрілості активів (табл. 1.4, с. 36). Частина виділених етапів не впливає на організацію чи методику бухгалтерського обліку. Доцільно було б показати на якому з виділених етапів біологічних перетворень в залежності від вікової зрілості активів (табл. 1.4) виникають витрати на біологічні перетворення, наведені на рис. 1.6 (с. 42).

2. За результатами проведеного факторного аналізу зміни собівартості 1 ц продукції коропа (табл. 2.13, с. 116) доцільно було б сформулювати проекти управлінських рішень, які можна приймати на основі отриманих результатів розрахунків, що дозволило б окреслити інформаційні потреби управлінського персоналу, які мають бути задоволені системою бухгалтерського обліку. Пошук шляхів задоволення запитів управлінського персоналу окреслив би шляхи удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку рибогосподарських підприємств.

3. У п. 3.3 (с. 148-162) значна увага приділена методичній та організаційній складовій обліку витрат на умовах дольової участі. Результати

дослідження були б більш презентабельними при умові їх конкретизації, зокрема, наведення числового прикладу з обліку та розподілу витрат виробництва на умовах дольової участі, алгоритм якого наведений на рис. 3.9 (с. 159), за даними досліджуваних підприємств.

4. Не обгрунтованою є позиція автора щодо розкриття результатів дослідження в частині документування, зокрема запропоновано форму первинного документу для фіксації природних втрат при виробництві, у п. 2.3 «Калькулювання собівартості продукції рибництва». При цьому окремо в дисертації автор виділяє п. 2.1 «Документальне оформлення витрат на біологічні перетворення в рибництві», який і має містити всі розробки щодо документування.

5. Автором не приділена увага застосуванню комп'ютерних інформаційних систем для ведення бухгалтерського обліку у досліджуваних підприємствах, що впливає на практичну цінність результатів дослідження.

В цілому, зазначені недоліки і зауваження не знижують наукової та практичної цінності положень дисертації, висновків і рекомендацій. Вивчення матеріалів дисертації свідчить про пошуковий характер, творчий підхід автора до вирішення поставлених завдань.

Відповідність змісту дисертації спеціальності, за якою вона подається до захисту. Дисертація відповідає паспорту спеціальності 071 – облік і оподаткування та вимогам пп. 9, 10, 11, 12 Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії затвердженого постановою Кабінетом Міністрів України від 6 березня 2019 року № 167 «Про проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії».

Висновок. Дисертація, виконана Мельник Ольгою Сергіївною, на тему «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві» представлена на здобуття наукового ступеня доктора філософії в галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування, є самостійним науковим дослідженням актуального проблемного питання, містить оригінальні підходи до розв'язання теоретичних і практичних питань, пов'язаних із розробкою методичних підходів облікового забезпечення управління біологічними перетвореннями та витратами на виробництво продукції рибництва.

За фаховим спрямуванням, теоретичною та практичною значимістю, елементами наукової новизни, а також за змістом та оформленням дисертаційна робота «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві», відповідає вимогам пп. 9, 10, 11, 12 Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінетом Міністрів України від 6 березня 2019 року № 167 «Про проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії», а її автор, Мельник Ольга Сергіївна, заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії в галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування.

Офіційний опонент

д.е.н., професор, професор кафедри
інформаційних систем в управлінні та обліку
Державного університету
«Житомирська політехніка»

І.В. Замула

