

ЗАТВЕРДЖУЮ



ВИСНОВОК

Вінницького національного аграрного університету
про наукову новизну, теоретичне та практичне значення результатів
дисертації Мельник Ольги Сергіївни
на тему: «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні
перетворення в рибництві», подану на здобуття наукового ступеня доктора
філософії галузі знань 07 – управління та адміністрування
за спеціальністю 071 – облік і оподаткування

ВИТЯГ

з протоколу №4 від 15 червня 2020 року
засідання міжкафедрального семінару
з попереднього розгляду дисертацій факультетів:
обліку та аудиту; економіки та підприємництва; менеджменту та права

ПРИСУТНІ:

Члени міжкафедрального семінару:

- *співробітники кафедри фінансів, банківської справи та страхування:*
Л.О. Вдовенко – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри, голова міжкафедрального семінару; Ю.В. Алескерова – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри; О.Л. Польова – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри;

- *співробітники кафедри аграрного менеджменту:*

К.В. Мазур – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри, заступник голови міжкафедрального семінару; Мазур А.Г. – доктор економічних наук, професор; Т.В. Ємчик – кандидат економічних наук, доцент, учений секретар; Р.В. Логоша – доктор економічних наук, доцент кафедри; Ж.В. Гарбар – доктор економічних наук, професор кафедри;

- *співробітники кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки:*

О.А. Подолянчук – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри, секретар міжкафедрального семінару; Н.І. Коваль – кандидат економічних наук, доцент, заступник декана з навчальної роботи факультету обліку та аудиту; Т.М. Корпанюк – кандидат економічних наук, доцент; Я.П. Іщенко – кандидат економічних наук, доцент, заступник декана з наукової роботи факультету обліку та аудиту;

- співробітники кафедри адміністративного менеджменту та альтернативних джерел енергії:

Г.М. Калетнік – доктор економічних наук, професор, академік НААН України, президент університету, завідувач кафедри; С.М. Лутковська – к.пед.н., доцент, проектор з науково-педагогічної роботи, євроінтеграції та міжнародної діяльності; Л.М. Проночко – кандидат економічних наук, доцент, декан факультету менеджменту та права; О.В. Климчук – доктор економічних наук, доцент кафедри; Д.М. Токарчук – кандидат економічних наук, доцент; Н.В. Пришляк – кандидат економічних наук, доцент;

- співробітники кафедри економіки:

І.Ю. Салькова – кандидат економічних наук, доцент, декан факультету економіки та підприємництва; А.А. Брояка – кандидат економічних наук, доцент, заступник декана з наукової роботи факультету економіки та підприємництва;

- співробітники кафедри менеджменту зовнішньо-економічної діяльності, готельно-ресторанної справи та туризму:

О.М. Головня - доктор економічних наук, доцент кафедри;

- співробітники кафедри комп'ютерних наук та економічної кібернетики:

С.В. Коляденко – доктор економічних наук, професор кафедри комп'ютерних наук та економічної кібернетики;

- співробітники кафедри маркетингу та аграрного бізнесу:

В.В. Луцяк – доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри;

- співробітники кафедри аудиту та державного контролю:

Н.Г. Здирко – кандидат економічних наук, доцент, декан факультету обліку та аудиту; О.О. Гуцаленко – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри;

- співробітники кафедри бухгалтерського обліку:

Н.Л. Правдюк – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри;

І.М. Лепетан – кандидат економічних наук, доцент кафедри.

Всього: 27 осіб із 29 членів міжкафедрального семінару.

Засідання міжкафедрального семінару відкрив головуючий – голова міжкафедрального семінару, доктор економічних наук, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування Л.О. Вдовенко.

Секретарем на засіданні міжкафедрального семінару призначено кандидата економічних наук, доцента, завідувача кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки О.А. Подолянчук.

СЛУХАЛИ:

Доповідь Мельник О.С. про основні положення дисертаційної роботи (тема: «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві», науковий керівник: Я.П. Іщенко – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування в галузях економіки Вінницького національного аграрного університету), найбільш суттєві наукові та практичні результати дослідження.

Запитання по темі дисертації ставили:

1. Гарбар Ж.В., д.е.н., професор:

1. Розкрийте значення пункту наукової новизни одержаних результатів: «Удосконалено теоретико-організаційні засади диференційованого підходу до побудови бухгалтерського обліку у рибництвах підприємствах».

Відповідь:

За результатами дисертаційного дослідження обґрунтованого визначення «біологічний актив», виділено основні класифікаційні ознаки та визначені характерні риси. Це забезпечить відокремлення даного об'єкту від інших з метою врахування специфіки його бухгалтерського обліку. Визначено перелік об'єктів обліку втрат з одночасним розмежуванням відображення інформації про них на рахунках синтетичного обліку, а також запропоновано перелік аналітичних статей, використання яких дозволить групувати витрати за відповідними напрямами їх здійснення, не створюючи додаткового навантаження на осіб, які здійснюють систематизацію інформації про витрати у зведеніх регістрах. Для здійснення управління витратами на біологічні перетворення визначено контролювані (релевантні) сегменти, з одночасним їх поділом на окремі виробничі процеси (переділи). Такими сегментами є етапи біологічних перетворень у рибництві. Застосування запропонованої класифікації поліпшить систему визначення собівартості готової продукції чи біологічного активу по завершенню кожного із таких етапів. Визначено вплив на облікове забезпечення управління витратами. Виокремлено основні організаційно-технологічні особливості біологічних перетворень у рибництві, що дає можливість розробити та впровадити адекватну систему облікового забезпечення управління витратами на підприємствах галузі.

2. Гуцаленко О.О., к.е.н., доцент:

1. Класифікація біологічних активів і сільськогосподарської продукції у Порядку (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 30 «Біологічні активи» не передбачає поділу біологічних активів рибництва на довгострокові і поточні. Ви розкривали в роботі доцільність такого поділу?

Відповідь:

Класифікація біологічних активів у П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів №1315 не передбачає поділу біологічних активів рибництва на довгострокові та поточні. У даних документах визначено, що об'єктом обліку є рибництво в цілому, сільськогосподарською продукцією є товарна риба, додаткові біологічні активи – матеріал для розведення риби (личинки, мальки, цьоголітки, однорічки, ремонтний молодняк, плідники).

Отож, маточне стадо риби (плідники) наведені у групі додаткових біологічних активів. У Законі України «Про аквакультуру» вказано, що «ремонтно-маточні стада об'єктів аквакультури – різновікові групи гідробіонтів, у тому числі їх статевозрілі особини (плідники), призначенні для одержання статевих продуктів (статевих клітин) та/або потомства об'єктів

аквакультури». А згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» до основного стада належать продуктивні тварини, які систематично надають сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи.

У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначено, що необоротні активи – всі активи, що не є оборотними (оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначенні для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу).

Тому, маточне стадо риби чи плідники, що використовуються у нерестовій компанії, застосовуючи заводський метод чи в промислових умовах, відповідають всім критеріям необоротних активів, а саме: систематично приносять економічні вигоди у вигляді додаткових біологічних активів; термін користування перевищує операційний цикл або 12 місяців з дати балансу.

Проте, враховуючи особливості галузі, маточне стадо риби чи плідники не обліковуються у складі довгострокових біологічних активів. Це пов'язано із циклічним поновленням стада та неможливістю ідентифікації конкретних особин, як у інших галузях тваринництва.

3. Климчук О.В., д.е.н., доцент:

1. Витрати на виробництво сільськогосподарської продукції складаються із витрат власне на біологічні перетворення та витрат, що здійснюються після завершення біологічних перетворень. Яке співвідношення даних витрат, чи вони тотожні?

Відповідь:

Як свідчать результати дисертаційного дослідження, є технологічні процеси, які відбуваються не тільки за фізичної наявності біологічного активу, але й до або після завершення біологічних перетворень. І вся сільськогосподарська діяльність характеризується наявністю технологічних процесів, що здійснюються до початку біологічних перетворень активів, технологічних процесів за фізичної наявності біологічного активу, технологічних процесів, що здійснюються після завершення біологічних перетворень. І поняття «витрати на виробництво сільськогосподарської продукції» ширше за поняття «витрати на біологічні перетворення». У П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначаються характерні загальні риси сільськогосподарської діяльності як процесів, які здійснюються за фізичної наявності біологічного активу (здатність активу до біологічних змін, управління змінами, оцінка змін), оскільки вони займають найбільшу питому вагу у всьому процесі вирощування біологічних активів та виробництва сільськогосподарської продукції. Тому співвідношення даних витрат не є тотожним і левову частку їх складають витрати саме за фізичної наявності біологічного активу.

4. Коляденко С.В., д.е.н., професор:

1. Розкрийте оцінку добування водних біоресурсів у динаміці. Що впливає на тенденцію добування водних біоресурсів?

Відповідь:

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 роком і за даними Держкомстату склав 64,7 тис. т. Одним із найбільш негативних наслідків для розвитку вітчизняного рибного господарства стала окупація Криму. Як результат, втрачені рибні порти та підприємства, що займалися риборозведенням, науково-дослідні установи в галузі рибного господарства. Держкомстат з 2014 року наводить дані обсягу добування інших водних живих ресурсів без урахування тимчасово окупованої території АР Крим і м. Севастополя. Тому дослідження за 2009 – 2018 рр. та всі розрахунки, що базувались на статистичних даних, здійснено без урахування показників указаних територій.

Економічна ефективність вирощування продукції вітчизняного рибництва визначається рівнем її собівартості та ринковою ціною. На останній показник господарство має значно вищий вплив порівняно з іншими видами сільськогосподарської продукції. Це обумовлено тим, що на ринку продукція надходить безпосередньо від виробника до споживача, напряму, без участі численних посередників.

До основних факторів, що гальмують розвиток рибництва в Україні можна віднести: нераціональне використання водойм: більшість із них знаходиться у занедбаному стані; непомірно високі орендні ставки за землі водного фонду, які встановлюються чиновниками місцевого рівня; висока ціна на корм, що, у свою чергу, піднімає ціну на рибну продукцію. Наприклад, для того щоб короп набрав 1 кг маси, йому необхідно згодувати 3 кг корму. У разі ж відмови від годування риби дороговартісними кормами значно знижується рибопродуктивність; вузький асортимент риби, що вирощується. В основному рибоводні фермерські господарства вирощують коропа, товстолоба та білого амура, усі інші види риб – у незначній кількості.

Не менш важливими факторами у гальмуванні розвитку рибництва є еміграція висококваліфікованих фахівців-рибоводів за межі України у пошуках достойних доходів.

Тому сьогодні є дуже актуальним пошук нових методів нарощення обсягів виробництва продукції рибництва.

5. Брояка А.А., к.е.н., доцент:

1. В чому суть запропонованої вами організації виробництва на умовах дольової участі? Деталізуйте.

Відповідь:

Основною ціллю виробництва на умовах дольової участі є зацікавлення учасників у максимальному збільшенні обсягів вирощування продукції рибництва. У процесі виробництва задіяно дві сторони: підприємство як замовник та бригада працівників як виконавці.

При веденні діяльності за дольової участі за дворічного циклу вирощування підприємство за власні кошти здійснює зарублення ставу, виходячи з економічно обґрунтованого розрахунку та виходячи із значення

показника рибопродуктивності.

Для особистої матеріальної зацікавленості бригада працівників проводить зариблення за власний рахунок у межах норм зариблення відповідної водойми із врахуванням порогу вартості зарибка для працівників.

Зокрема вартість зарибка повинна становити не менше добутку кількості учасників бригади та розміру мінімальної заробітної плати, установленої на 1 січня року в якому укладається угода, але не менше 10 % загальної вартості зарибка. Зазвичай бригада працівників включає 8 чоловік. Вартість 1 кг зарибку визначається на рівні справедливої на дату укладання договору. Підприємство зараховує бригадира та кожного учасника бригади на посаду охоронника з оплатою праці у розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом. Забезпечує водоймами, основними засобами, товарно-матеріальними цінностями, та іншими засобами, необхідними для виробництва (крім кормів). На бригаду працівників покладаються функції інтенсифікації виробництва (годівля риби), виконання інших технологічних процесів, та охорони ставів. У процесі виробництва виникають витрати замовника, виконавця та спільні.

Спільні витрати розділяються пропорційно одержаної риби. Виконавець зобов'язаний відшкодувати понесені витрати, які визнані як витрати виробництва виконавця, та частину витрат після їх розподілу. Працівники мають право погасити витрати власними коштами або шляхом передавання товарної риби підприємству, вартість якої визначається із ринкової ціни.

6. Польова О.Л., д.е.н., професор:

1. Розкрийте сутність такого показника, як рибопродуктивність.

Відповідь:

Рибопродуктивність ставів як показник є одним із найважливіших у культурі ведення рибництва. Природна рибопродуктивність – це величина щорічного приросту риби на одиницю водної площини ставу за рахунок природної кормової бази. Загальна рибопродуктивність – це величина щорічного приросту риби на одиницю водної площини ставу за рахунок природної бази та інтенсифікації виробництва:

$$П_{заг} = (M_2 - M_1) / S,$$

де $П_{заг}$ – загальна рибопродуктивність (кг/га),

M_2 – маса товарної риби (кг),

M_1 – маса рибопосадкового матеріалу (кг),

S – площа ставу (га).

Величина її залежить від комплексу чинників, а саме: якості води, характеру ґрунтів, на яких побудовані стави, кліматичних умов, фізико-географічної зони, набору риб у полікультурі, тощо.

2. З якою метою ви розраховуєте даний показник? Як він розкриває зміст Вашого дисертаційного дослідження?

Відповідь:

Основною метою розрахунку показника рибопродуктивності під час виконання дисертаційного дослідження є розподіл результатів виробництва на умовах дольової участі. Зокрема, підприємству по завершенню

технологічного процесу належить частка товарної риби, що розрахована виходячи із посадженого рибопосадкового матеріалу та природньої рибопродуктивності. Працівникам належить частка товарної риби, що визначається як різниця між обсягом усієї виловленої риби та обсягом риби, що належить підприємству. Саме обсяг товарної риби, що отримана понад планові показники (розраховані враховуючи природну рибопродуктивність) належить працівникам, вартість якого буде виплачена у вигляді заохочення за перевиконання плану (премії).

Також показник рибопродуктивності враховується при формуванні схеми полікультури риб.

7. Салькова І.Ю., к.е.н., доцент:

1. Одним із завдань вашої роботи є «Визначити потенційні можливості нарощення обсягів виробництва продукції рибництва та зниження її собівартості»? Для нарощення обсягів виробництва продукції рибництва запропоновано організацію виробництва на умовах дольової участі підприємства та працівників. Що ви пропонуєте для зниження собівартості продукції?

Відповідь:

На основі проведеного дисертаційного дослідження доведено, що основними факторами, що впливають на собівартість одиниці товарної риби є витрати на виробництво та обсяг отриманої продукції. При цьому залежність обсягу та собівартості є оберненою (при збільшенні кількості виготовленої продукції собівартість знижується), залежність витрат та собівартості є прямою (при збільшенні обсягу витрат виробництва збільшується собівартість одиниці продукції).

Отож для зниження собівартості продукції необхідно максимально збільшити обсяг вирошування біологічних активів та виробництва сільськогосподарської продукції. Встановлення норм виробітку за день або оплата за конкретний обсяг виконаної роботи – це економічні важелі ефективні, але не вичерпні.

Організація виробництва на умовах дольової участі направлена на зацікавленість усіх учасників у збільшення обсягів виробництва товарної риби та рибопосадкового матеріалу, тобто на кінцевий результат. В результаті чого буде спостерігатися зниження собівартості готової продукції.

8. Лепетан І.М., к.е.н., доцент:

1. Чим Ваша методика відображення фінансових результатів від первісного визнання біологічних активів відрізняється від діючої?

Відповідь:

Згідно Методичних рекомендацій з обліку біологічних активів № 1315, при первісному визнанні сільськогосподарської продукції та біологічних активів їх оцінюють за справедливою вартістю і на суму оцінки роблять запис Дебет 21 «Поточні біологічні активи» або 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» Кредит 23 «Виробництво». Отож в такому випадку по кредиту рахунку 23 враховується не планова собівартість, а справедлива вартість активів, тобто вартість, за якою вони

оприбутковуються на баланс. На момент первісного визнання сільськогосподарської продукції чи біологічних активів на рахунку 23 виникне різниця між дебетовим і кредитовим оборотом. Як результат, якщо вартість, за якою актив оцінюється, більша за витрати, що пов'язані з його створенням, то визнається дохід. Якщо ж вартість менша – визнаються витрати. При цьому у кореспонденціях фігурує рахунок 23 «Виробництво». Обороти зрівнюються і можливості відслідкувати витрати на виробництво не буде.

Для забезпечення оперативного контролю процесом виробництва сільськогосподарської продукції необхідно задовольнити потреби керівництва підприємства інформацією про фактично понесені витрати. Запропоновано методику обліку витрат, що передбачає відображення на рахунку 23 «Виробництво» історичну вартість біологічних активів, а на рахунках 21 «Поточні біологічні активи» та 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» справедливу вартість за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу.

2. Чим ваша методика відображення фінансових результатів від переоцінки біологічних активів відрізняється від діючої?

Відповідь:

Відповідно до Методичних рекомендацій з обліку біологічних активів, на дату балансу здійснюється переоцінка до поточної справедливої вартості біологічних активів, які є на обліку. Сільгосппродукцію теж переоцінюють, але тільки у меншу сторону. Адже згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи» після первісного визнання вона потрапляє під дію П(С)БО 9 «Запаси». У складі запасів її обліковують за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю (у нашому випадку – справедливою, мінус очікувані витрати на продаж) або чистою вартістю реалізації, якщо її ціна знизилась, вона зіпсувалась або іншим чином втратила первісно очікувану суму економічної вигоди.

За методичними рекомендаціями з обліку біологічних активів коригування доходів і витрат на різницю між оцінками здійснюється методом «червоне сторно». У ході дослідження запропоновано методику коригування фінансових результатів від переоцінки біологічних активів на дату балансу, яка передбачає визнання нового результату (доходу чи витрат від зміни справедливої вартості активів), а не коригування методом «червоне сторно» визначених фінансових результатів у минулих періодах. Дані позиції підтверджується Листом ДПС України від «Про надання консультацій» стосовно податкового обліку біологічних активів та ПСБО 30 «Біологічні активи» У п. 21 положення визначено, що збільшення (зменшення) на дату балансу балансової вартості біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, відображається у складі інших операційних доходів (інших операційних витрат). Податківці у своєму ж листі акцентують увагу на тому, що датою отримання інших доходів є дата їх виникнення згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, якщо інше не передбачено нормами

ПКУ.

Проведення в бухгалтерському обліку необхідно здійснювати тільки щодо залишків біологічних активів та готової продукції, без застосування рахунка 23 "Виробництво". Це спростить методику відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з переоцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції на дату балансу та не викривлюватиме інформацію про історичну вартість таких активів.

9. Пришляк Н.В. к.е.н, доцент:

1. Що є об'єктом даного дослідження? Які підприємства були базою для здійснення даного дослідження?

Відповідь:

Об'єктом даного дисертаційного дослідження є система облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення та виробництво сільськогосподарської продукції рибництва наступних підприємств: ТОВ «Прогрес», Вінницька обл., Барський р-н.; ТОВ «Міжлісся», Вінницька обл., Барський р-н.; ПАТ «Сільськогосподарське підприємство "Вінницярибгосп"», Вінницька обл., яке включає шість дочірніх підприємств: ДСРП «Піківський рибцех», Вінницька обл., Калинівський р-н; ДСРП «Прилуцький рибцех», Вінницька обл., Липовецький р-н; ДСРП «Тульчинський рибцех», Вінницька обл., м. Тульчин; ДСРП «Тиврівський рибцех», Вінницька обл., Тиврівський р-н; ДСРП «Уланівський рибцех», Вінницька обл., Хмільницький р-н; ДСРП «Бершадський рибцех» Вінницька обл., Бершадський р-н.

Також об'єктом дослідження стала система облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення та виробництво сільськогосподарської продукції тваринництва та рослинництва ТОВ «Альпіон», м. Вінниця та СФГ «Явір», Вінницька обл., Хмільницький р-н.

10. Токарчук Д.М., к.е.н, доцент:

1. Чи досліджували Ви обсяги споживання риби в Україні? Яку вони мають тенденцію?

Відповідь:

За розрахунками звітних статистичних показників у 2016 році обсяг споживання риби і рибопродуктів українцями становив 9,6 кг на одну особу на рік, у 2017 – 10,8 кг, у 2018 році – 11,8 кг. Довідково: раціональна норма споживання українцями риби та рибних продуктів, згідно з рекомендаціями МОЗ, визначена на рівні 20 кг на особу на рік, яка за роки незалежності України досягнута не була. Проте даний показник має позитивну тенденцію у динаміці. І рибницьке господарство України відіграє значну роль у забезпеченні населення продовольством, а галузь національної економіки – сировиною. Левова частка пропозиції рибної продукції на внутрішньому ринку забезпечується за рахунок імпорту, який, згідно з балансовими розрахунками, становить 75 % від внутрішнього споживання. За оперативними митними даними, у 2018 році обсяг імпорту риби та рибопродуктів зріс на 10 % порівняно із попереднім роком та склав

344 тис. т. Три чверті імпортних поставок рибної продукції складає риба морожена, основними постачальниками якої є Ісландія, Норвегія та США.

10. Луцяк В.В., д.е.н., доцент:

1. Чи розглядали Ви рибогосподарські підприємства як об'єкти інвестиційної діяльності?

Відповідь:

Основна мета дисертаційної роботи полягає у теоретичному та методичному обґрунтуванні і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового забезпечення управління біологічними перетвореннями в рибництві. Детального аналізу рибогосподарських підприємств як об'єктів інвестиційної діяльності проведено не було. Проте визначено потенційні можливості нарощення обсягів виробництва за рахунок внутрішньої організації ведення господарювання.

11. Калетнік Г.М., д.е.н., професор, академік НААН України:

1. З врахуванням чого Ви надаєте визначення категорії «біологічний актив»? Яким чином це відображається на організації обліку?

Відповідь:

У ході дослідження обґрунтовано визначення категорії «біологічний актив». Адже тільки на основі знання біологічних законів та категоріального апарату можлива правильна організація обліку виробництва біологічних активів. Отож біологічний актив – це живий організм, отриманий з контролюваних джерел, достовірно оцінений та ідентифікований, створений в результаті біологічних перетворень та головною метою утримання якого є отримання економічних вигід. Обґрунтування визначення категорії здійснене на підставі вивчених основних характерних рис такого активу:

1. сучасне сільське господарство багатогалузеве. І якщо вважати вирощування таких біологічних активів як гриби (поширене – печериці) в промислових масштабах виробництва, то вживати вираз «рослина чи тварина» у даному випадку є не коректним. Тож виділяючи категорію «біологічний актив» для усіх галузей сільського господарства, на нашу думку, необхідно застосовувати словосполучення – це живий організм.;

2. підприємству передали ризики й вигоди, пов’язані з правом власності на біологічний актив;

3. вартість біологічного активу може бути достовірно визначена;

4. біологічний актив створений у процесі біологічних перетворень;

5. можлива оцінка біологічних перетворень. Має бути забезпечена оцінка й контроль за змінами якісних показників (приріст ваги риби) або кількісних показників (вихід ікри, малька), що відбуваються в результаті біологічних перетворень у рибництві. Ступінь зміни біологічного активу може бути оцінена за різними параметрами: зрілості, розмірам, жирності та т.п. Оцінка таких змін є однією з основних функцій управління;

6. біологічні активи знаходяться у контролюваному середовищі і можливе управління біологічними перетвореннями (створення сприятливих або, принаймні, стабільних умов, необхідних для здійснення даного процесу). Саме контроль і управління біологічними перетвореннями відрізняє

сільськогосподарську діяльність від інших видів діяльності. Господарства, діяльність яких спрямована на розведення (вирощування та вилов) риби в штучних та природних водоймах (стави, озера), мають забезпечити облік риби як біологічного активу.

7. біологічний актив може бути ідентифікований, і його вартість може бути достовірно визначена.

8. метою утримання біологічного активу є отримання економічних вигід. Утримання біологічних активів може приносити економічні вигоди від якісних та кількісних змін (збільшення ваги риби); шляхом утворення додаткових біологічних активів (отримання приплоду); шляхом отримання сільськогосподарської продукції (товарна риба).

2. Чим регулюються відносини між учасниками виробництва на умовах дольової участі?

Відповідь:

Між учасниками виробництва на умовах дольової участі укладається угода, що містить ознаки цивільно-правового договору (оплачується результат діяльності) та трудового договору (оплачується процес праці, працівники призначаються на посади, включені у штатний розпис підприємства). Така діяльність має також ознаки спільної. Згідно Цивільного кодексу України спільна діяльність – це діяльність двох і більше учасників без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що здійснюється на основі об'єднання вкладів учасників або без їх об'єднання, і що не суперечить законодавству. Відповідно до положень статей 1132, 1133 Цивільного кодексу за договором простого товариства сторони (учасники) беруть зобов'язання об'єднати свої вклади та спільно діяти з метою одержання прибутку або досягнення іншої мети.

Вкладом учасника вважається все те, що він вносить у спільну діяльність (спільне майно), у тому числі грошові кошти, інше майно, професійні та інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація та ділові зв'язки.

Проте визначення «спільна діяльність» в розумінні Цивільного кодексу не відображає основні моменти виробництва на умовах вище названих угод. Адже підприємство не здійснює реєстрації суб'єкта господарювання в податкових органах та не здійснює оподаткування результатів спільної діяльності як такої. Тому вид діяльності у ході дослідження визначено як виробництво на умовах дольової участі. відносини між учасниками виробництва на умовах дольової участі регулюються угодою.

ВИСТУПИЛИ:

1.1. Рецензент: доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Правдюк Наталія Леонідівна.

Наукова цінність роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методологічних аспектів, методичного забезпечення та науково-практических підходів, що мають відповідний рівень і в цілому формують достатнє наукове підґрунтя даної наукової роботи, зокрема в опрацюванні економічного змісту

категорії «біологічний актив» було визначено основні її ознаки та виділено основні класифікаційні ознаки. Виділена класифікація дозволяє об'єктивно визначити основну мету утримання біологічних активів на підприємстві.

У роботі представлено основні фактори, що впливають на побудову системи бухгалтерського обліку рибогосподарських підприємств (загальні особливості галузі та виробничо-технологічні особливості виробництва) та об'єкти обліку виробничих витрат у рибництві, що дасть змогу сільськогосподарським підприємствам поліпшити систему ведення аналітичного обліку біологічних активів рибництва.

Визначено перелік об'єктів обліку витрат з одночасним розмежуванням відображення інформації про них на рахунках синтетичного обліку, а також пропонуємо перелік аналітичних статей, використання яких дозволить групувати витрати за відповідними напрямами їх здійснення, не створюючи додаткового навантаження на осіб, які здійснюють систематизацію інформації про витрати у зведеніх реєстрах.

Для здійснення управління витратами на біологічні перетворення представлено контролювані (релевантні) сегменти. Такими сегментами визначено етапи біологічних перетворень у рибництві з одночасним поділом таких етапів на окремі виробничі процеси (переділи). Для визначення вартості одиниці готової продукції чи біологічного активу по завершенню кожного із них обґрутовано доцільність застосування попередільного методу калькулювання, що є найбільш інформативним для даної галузі сільського господарства. Запропоновано розподіл загальновиробничих витрат та калькулювання собівартості продукції рибництва здійснювати по завершенню кожного виробничого переділу. По завершенні календарного року витрати кожного переділу, цикл якого не завершений, запропоновано вважати незавершеним виробництвом галузі рибництва. Такий підхід забезпечить отримання інформації без надлишкового її накопичення та забезпечить можливість її аналізу без додаткової систематизації. Обґрутовано доцільність прийняття за базу розподілу непрямих витрат рибництва загальний обсяг виготовленої продукції в натуральних вимірниках. В результаті менеджмент буде забезпечений інформацією про виробничу собівартість кожного виду продукції в полікультурі. Даний сегмент інформації забезпечуватиме об'єктивне ціноутворення та можливість аналізу ефективності виробництва у полікультурі кожного виду рибопродукції.

Досліджено елементи облікового забезпечення, та запропоновано їх структуру, що характерна для рибницьких підприємств. Обґрутовано 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.

Для нарощення обсягів виробництва продукції рибництва запропоновано організацію виробництва на умовах дольової участі

підприємства та працівників. Розроблено структуру договору виробництва на таких умовах. Запропоновано методику обліку витрат, які були понесені в результаті виробництва на умовах дольової участі. Облік витрат запропоновано здійснювати в розрізі витрат на виробництво продукції рибництва та в розрізі суб'єктів здійснення таких витрат. Запропонована методика обліку витрат, які були понесені в результаті виробництва на умовах дольової участі, забезпечить об'єктивною інформацією менеджерів, в результаті чого буде здійснене оперативне управління витратами на біологічні перетворення при такому виді господарювання.

Практична цінність результатів дослідження визначається у розробленні автором положень, пропозицій і рекомендацій, що створюють теоретико-методичний основу для удосконалення облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення. Підтвердженням практичної цінності отриманих результатів дослідження є те, що результати дисертаційного дослідження прийняті до використання у роботі ТОВ «Прогрес» (довідка № 35 від 29.05.2019; довідка № 17 від 06.03.2020), СФГ «Явір» (довідка №168 від 25.09.2019), ТОВ «Альпіон» (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).

В цілому дисертація написана з дотриманням існуючих вимог, має цілісну структуру і є завершеним науковим дослідженням на актуальну тему. Даючи в цілому позитивну оцінку дисертаційному дослідженю Мельник О.С., відзначено, що не всі положення дисертації є беззаперечними, деякі питання потребують уточнення та додаткової аргументації, а саме:

- при розгляді поняття «сільськогосподарська діяльність» у п. 1.1 «Біологічні перетворення в рибництві: економічна сутність і класифікація», на нашу думку, автору доцільно було б спиратись не лише на нормативно-правову базу, а й розглянути дане поняття в контексті практичного застосування. Зокрема, у П(С)БО 30 «Біологічний актив» загальні характерні риси сільськогосподарської діяльності визначені тільки за фізичної наявності біологічного активу та не враховані технологічні процеси до початку біологічних перетворень та після завершення таких перетворень. У рис 1.1. вважаємо за доцільне виділити вказані характерні особливості окремими пунктами;

- узгодити дані табл. 1.4 та дані табл. 2.5. Зокрема врахувати етапи біологічних перетворень у рибництві для об'єктивного аналітичного обліку за субрахунком 231 «Виробництво товарної продукції». Такий аналітичний субрахунок четвертого порядку як «Товарна риба» дублює назву субрахунка вищого порядку і не може розкривати суть облікової інформації, яка на ньому акумулюється;

- у дисертаційній роботі, зокрема і у розділі 3, автором наведені табличні матеріали із зазначенням джерела «розраховано автором», однак не

зазначено на підставі яких саме даних автор проводив зазначені розрахунки.

Вказані зауваження відображають власну наукову позицію рецензента і не заперечують можливості авторського бачення шляхів вирішення задач дисертаційного дослідження.

Дослідження є особистою авторською роботою, цілісною і завершеною згідно з поставленою метою та визначеними задачами. В опублікованих працях з достатньою повнотою відображено зміст і основні результати дослідження. Зміст рецензованого дослідження свідчить, що дисертаційна робота має наукову та практичну цінність, та може бути допущена до захисту у спеціалізовану вчену раду як така, що відповідає паспорту спеціальності та вимогам пп. 9, 10, 12 «Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії», затвердженого постановою Кабінетом Міністрів України від 6 березня 2019 року № 167.

1.2. Рецензент: кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки Коваль Наталія Іванівна.

Дисертаційне дослідження виконано на актуальну тему. Наукова цінність роботи полягає у тому, що впровадження розроблених методичних підходів облікового забезпечення управління біологічними перетвореннями та витратами на виробництво продукції рибництва дасть можливість задовільнити потреби менеджменту рибогосподарських підприємств у своєчасній, достовірній, системній інформації про біологічні перетворення для прийняття ефективних управлінських рішень. Зокрема обґрунтовано визначення категорії “біологічний актив”, що забезпечить відокремлення даного об’єкту від інших з метою врахування специфіки його бухгалтерського обліку.

Встановлено взаємозв’язок між об’єктами управління витрат та об’єктами обліку витрат. Сформовано систему об’єктів управління та об’єктів обліку витрат на біологічні перетворення в рибництві. Виокремлено основні організаційно-технологічні особливості біологічних перетворень у рибництві, що дає можливість розробити та впровадити адекватну систему облікового забезпечення управління витратами на підприємствах галузі.

Для забезпечення виконання інформаційних запитів щодо витрат на одиницю їх носія, обґрунтовано методику обліку витрат, яка залежить від галузевих особливостей, обсягів та періодичності отримання готової продукції, організації і технології виробництва, методики розподілу непрямих витрат та інших факторів. Запропоновано перелік об’єктів обліку втрат з одночасним розмежуванням відображення інформації про них на рахунках синтетичного обліку, а також перелік аналітичних статей, використання яких дозволить групувати витрати за відповідними напрямами їх здійснення.

Запропоновано розподіл загальновиробничих витрат та калькулювання собівартості продукції рибництва здійснювати по завершенню виробничого переділу. Це забезпечить можливість аналізу обсягів витрат на виробництво продукції рибництва без додаткової систематизації інформації. Обґрунтовано доцільність прийняття за базу розподілу непрямих витрат рибництва

загальний обсяг виготовленої продукції в натуральних вимірниках, що забезпечить врахування основних факторів впливу на обсяг загальновиробничих витрат на одиницю продукції.

У ході дослідження запропоновано структуру елементів облікового забезпечення, що характерна для рибницьких підприємств. Зокрема визначено основні елементи облікової політики щодо обліку витрат на біологічні перетворення, підготовлено форми первинних документів, розроблено робочий план рахунків для узагальнення інформації про витрати з врахуванням специфіки господарської діяльності підприємства, 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, що забезпечить створення ефективної обліково-аналітичної системи для інформаційного забезпечення управління витратами на виробництво продукції рибництва.

Запропоновано організаційні підходи виробництва продукції рибництва на умовах дольової участі, що забезпечить нарощення обсягів вирощування біологічних активів рибництва. Розроблена методика бухгалтерського обліку витрат, які були понесені в результаті виробництва на умовах дольової участі для систематичного та об'єктивного відображення інформації про такі витрати.

Практична цінність дисертаційного дослідження полягає у розробленні та впровадженні автором методики обліку витрат на умовах дольової участі та пропозицій щодо синтетичного обліку таких витрат, а також у розробленні методики відокремленого обліку фактичних витрат на виробництво та результатів від оприбуткування біологічних активів, методики аналітичного обліку витрат виробництва біологічних активів та сільськогосподарської продукції, що є основними факторами для удосконалення облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення. Підтвердженням практичної цінності отриманих результатів дослідження є те, що результати дисертаційного дослідження прийняті до використання у практичній роботі підприємствами: ТОВ «Прогрес» (довідка № 35 від 29.05.2019; довідка № 17 від 06.03.2020), СФГ «Явір» (довідка № 168 від 25.09.2019), ТОВ «Альпіон» (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).

Загальна позитивна оцінка дисертації не означає, що вона позбавлена окремих дискусійних положень, а саме:

– потребує уточнення назва субрахунка 2315 «Товарна риба», оскільки вона співзвучна із назвою субрахунка третього порядку 231 «Виробництво товарної продукції», на нашу думку, доцільно продовжити називати

субрахунки з врахуванням поділу біологічних активів за віком;

- при демонструванні табличних матеріалів із зазначенням джерела «розраховано автором» зазначити, на підставі яких даних саме автор проводив зазначені розрахунки;

- для наочності відображення порядку обліку витрат виробництва на умовах дольової участі, на нашу думку, необхідно розробити алгоритм у вигляді рисунку. Табличний матеріал з кореспонденцією рахунків перемістити у розділ «Додатки».

В цілому зроблені зауваження не знижують науковість і глибину наукового дослідження.

Оцінюючи рецензовану дисертацію Мельник Ольги Сергіївни на тему «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві», в цілому, слід зазначити, що вона написана на актуальну тему, відзначається високим теоретико-методологічним, методичним і практичним рівнем, є завершеною науковою працею, в якій отримані нові науково-обґрунтовані результати, що в сукупності вирішують завдання щодо удосконалення облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві.

У цілому дисертація відповідає паспорту спеціальності 071 – облік і оподаткування та вимогам пп. 9, 10, 12 «Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії», затвердженого постановою Кабінетом Міністрів України від 6 березня 2019 року № 167, має наукову і практичну цінність та може бути допущена до захисту у спеціалізовану вчену раду.

1.3. Аспірантка: Мельник Ольга Сергіївна.

Погодилася з зауваженнями рецензентів та наголосила про їх врахування на момент проведення засідання міжкафедрального семінару, зокрема:

- При розгляді поняття «сільськогосподарська діяльність» у п. 1.1 «Біологічні перетворення в рибництві: економічна сутність і класифікація» розділу 1 дисертаційної роботи виділено характерні особливості сільськогосподарської діяльності, як такої, що здійснюється за фізичної наявності біологічного активу, а також така діяльність включає технологічні процеси до початку біологічних перетворень та після завершення таких перетворень. У рис 1.1. окремими пунктами виділено норми П(С)БО 30 «Біологічний актив», що позначені «*»;

- Дані таблиць 1.4 та 2.5 узгоджено, зокрема враховано етапи біологічних перетворень у рибництві для об'єктивного аналітичного обліку за субрахунком 231 «Виробництво товарної продукції». Також враховано назву субрахунки з врахуванням поділу біологічних активів за віком, зокрема субрахунок 2315 – названо «Вирощування трилітки»;

- Для наочності відображення порядку обліку витрат виробництва на умовах дольової участі розроблено алгоритм у вигляді рисунку. Табличний матеріал з кореспонденцією рахунків переміщено у розділ «Додатки»;

- При демонструванні табличних матеріалів із зазначенням джерела

«розраховано автором» зазначено, на підставі яких даних саме автор проводив розрахунки (зокрема, «розраховано автором, враховуючи справедливу вартість на біологічні активи станом на конкретну дату»).

1.4. Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки Іщенко Яна Петрівна.

Актуальність теми дисертаційної роботи зумовлена необхідністю дослідження теоретичних і методичних питань та надання практичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку витрат на біологічні перетворення з урахуванням організаційно-технологічних особливостей підприємств рибного господарства та вимог управління.

У дисертаційній роботі виконано такі завдання:

- обґрунтовано визначення категорії “біологічний актив”, досліджено класифікаційні ознаки сільськогосподарських біологічних активів;
- визначено місце витрат на біологічні перетворення у витратах виробництва та їх склад;
- розкрито вплив організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень рибництва на побудову системи їх бухгалтерського обліку;
- визначено роль і місце облікової інформації в системі управління біологічними перетвореннями та взаємозв'язок об'єктів обліку витрат на біологічні перетворення в рибництві з об'єктами управління;
- на основі вивчення методики та практики облікового забезпечення управління біологічними перетвореннями в рибогосподарських підприємствах виявлено проблеми обліку витрат на біологічні перетворення;
- розроблено пропозиції щодо вдосконалення організації та методики облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення рибництва;
- розроблено організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат виробництва на умовах дольової участі.

Відповідно до поставленої мети та завдань, спрямованих на її досягнення, побудований план роботи, який розкривається у вступі, трьох розділах та висновках дисертаційної роботи. Дисертація Мельник О.С. за структурою, мовою та стилем викладення відповідає вимогам наказу МОН України від 12.01.2017 №40 зі змінами та доповненнями.

Основним здобутком дисертації є комплексне дослідження та вирішення ряду теоретичних та організаційно-методичних питань розвитку бухгалтерського обліку для окремої галузі сільського господарства – рибництва. Отримані наукові результати і висновки характеризуються високим рівнем обґрунтованості, що є наслідком критичного осмислення теоретичних розробок з проблем облікового забезпечення управління біологічними перетвореннями через застосуванням загально-філософських, загально-наукових і прикладних методів пізнання явищ та процесів у системі бухгалтерського обліку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці комплексної

методики облікового забезпечення управління біологічними перетвореннями галузі рибництва, яка дозволить задовільнити потреби менеджменту рибогосподарських підприємств у своєчасній, достовірній, системній інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Основні положення дисертації пройшли апробацію на 10 науково-практичних конференціях та опубліковані в 10 наукових працях, що відповідають вимогам п. 11 Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 р. № 167, з яких: 6 статей у наукових виданнях (з них 1 – у науковому періодичному виданні іншої держави; 3 – у виданнях України, які входять до міжнародних наукометрических баз, в т.ч. 1 – у виданні, що входить до наукометрических баз цитування Scopus; 2 – у наукових фахових виданнях України, 4 – публікації за матеріалами конференцій).

Грунтовна теоретична підготовка дозволяє О.С. Мельник інтерпретувати проблеми облікової практики на науковому рівні, ставити конкретні завдання і ефективно розв'язувати їх за допомогою застосування методів наукового пізнання. Проведені О.С. Мельник дослідження та зміст дисертації дають підстави стверджувати про достатній ступінь її наукової зрілості для вирішення наукових проблем. Дисертаційна робота аспірантки Мельник Ольги Сергіївни «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві» є завершеною науковою працею, у якій розв'язано проблему облікового забезпечення управління витратами на виробництво біологічних активів та готової продукції в рибництві та відповідає рівню, належному для присудження наукового ступеня доктора філософії в галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування і може бути рекомендована до подальшого проходження і подання в спеціалізовану вчену раду за спеціальністю дисертації.

У ОБГОВОРЕННІ ДИСЕРТАЦІЙ ВЗЯЛИ УЧАСТЬ:

Л.О. Вдовенко, доктор економіческих наук, професор.

Відзначила, що в цілому дисертація є завершеною науковою працею, у якій розв'язано проблему облікового забезпечення управління витратами на виробництво біологічних активів та готової продукції в рибництві та відповідає рівню, належному для присудження здобувачеві наукового ступеня доктора філософії в галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування.

Підтримано надати висновок про наукову та практичну цінність дисертації Мельник О.С. на тему «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві» та рекомендовано дане дослідження для подальшого проходження у спеціалізованій вченій раді.

Н.Г. Здирко, кандидат економіческих наук, доцент, декан факультету обліку та аудиту.

Відмітила, що у ході дисертаційного дослідження Мельник О.С.

вирішено усі поставлені завдання та сформовано висновки. Зауважила, що елементи наукової новизни мають високий рівень і розкривають теоретико-організаційні засади диференційованого підходу до побудови бухгалтерського обліку у рибницьких підприємствах відповідно до організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень у рибництві, зокрема розроблені робочий план рахунків з відкриттям синтетичних рахунків, ряд первинних документів, запропоновано метод калькулювання біологічних активів. Зроблено значні напрацювання щодо методики обліку витрат для конкретних суб'єктів господарювання, що є актуальним в умовах економічного розвитку. Наголосила, що наукова новизна заявлена аспірантою є об'єктивною, відповідає дійсності, завдання структуровані, мають відображення в практичному аспекті. Тому підтримано надати висновок про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендовано для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

О.Л. Польова, доктор економічних наук, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування.

Відзначила актуальність теми дослідження і акцентувала увагу на значущості практичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку біологічних перетворень у рибництві. Підтримала позицію щодо надання висновку про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендації її для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

С.В. Коляденко, доктор економічних наук, професор кафедри комп'ютерних наук та економічної кібернетики.

Зауважила, що окреслені завдання і мета дослідження досить аргументовано розкриті в роздатковому матеріалі та доповіді аспіранта, однак висновки необхідно конкретизувати. Відмітила, що аспірантка плідно пропрацювала над досліджуваною темою, про що свідчить достатня кількість наукових праць опублікованих у наукових фахових виданнях.

Підтримано надати висновок про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендовано для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

І.Ю. Салькова, кандидат економічних наук, доцент, декан факультету економіки та підприємництва.

Зазначила, що зміст роздаткового матеріалу та виступу автора розкривають основні позиції дисертаційного дослідження, на підставі яких можна зробити висновок про вагоме значення розроблених рекомендацій щодо організації ведення виробництва на умовах дольової участі та методики обліку процесу такого виробництва для практичної діяльності підприємств. Підтримано надати висновок про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендувати роботу для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

О.А. Подолянчук, кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки.

Відмітила, що дисертаційне дослідження виконане на актуальну тему,

аспірантка володіє матеріалом про особливості синтетичного та аналітичного обліку та про особливості системи оподаткування в галузі сільського господарства. Зокрема запропонована методика переоцінки біологічних активів на дату балансу, обґрутована і розроблена на основні діючі нормативно-правової бази України. Також рекомендації щодо обліку обсягу природніх втрат мають суттєве значення, адже розрахунок таких втрат впливатиме на базу оподаткування податком на додану вартість.

Підтримано пропозицію надати висновок про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендувати роботу для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

I.М. Лепетан, кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку.

Відзначила, що дисертантом було здійснено ґрунтовний аналіз динаміки сучасного стану функціонування та розвитку рибництва та визначено роль галузі в секторі аграрної економіки. Підтримано надати висновок про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендовано для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

О.В. Климчук, доктор економічних наук, доцент кафедри адміністративного менеджменту та альтернативних джерел енергії.

Відзначив позитивні сторони дисертаційного дослідження, її актуальність та вагомі напрацювання автора. Наголосив про відповідність рівню підготовки дисертації та її належність для присудження здобувачеві наукового ступеня доктора філософії в галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. Підтримав позицію надання позитивного висновку про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендував для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

О.О. Гуцаленко, кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри аудиту та державного контролю.

Відзначила актуальність проблематики потенційних шляхів нарощення обсягів виробництва продукції рибництва та зниження її собівартості, чому і присвячене дисертаційне дослідження. Підтримано надати висновок про наукову та практичну цінність дисертації та рекомендовано для подальшого розгляду у спеціалізованій вченій раді.

УХВАЛИЛИ:

Заслухавши і обговоривши дисертаційну роботу Мельник Ольги Сергіївни на тему: «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві», поданої для рекомендації до захисту на здобуття наукового ступеня доктора філософії галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування, міжкафедральний семінар з попереднього розгляду дисертацій факультетів: обліку та аудиту; економіки і підприємництва; менеджменту та права Вінницького національного аграрного університету ухвалив такий висновок:

ВИСНОВОК

засідання міжкафедрального семінару з попереднього розгляду дисертацій факультетів: обліку та аудиту; економіки та підприємництва; менеджменту та права Вінницького національно аграрного університету за результатами попередньої експертизи дисертаційної роботи про наукову новизну, теоретичне та практичне значення результатів дисертації Мельник Ольги Сергіївни на тему «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві» поданої на здобуття наукового ступеня доктора філософії галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування

1. Актуальність теми та її зв'язок з планами наукових робіт установи.

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. Основною проблемою облікового забезпечення управління витратами в контексті врахування специфічних умов господарювання підприємств рибної галузі України є недостатність теоретичного обґрунтування, недосконалість методики та практики обліку нових об'єктів, зокрема витрат на біологічні перетворення у рибництві. Актуальність теми дисертаційної роботи зумовлена необхідністю дослідження теоретичних та організаційно-методичних питань бухгалтерського обліку витрат на біологічні перетворення з урахуванням особливостей підприємств рибного господарства та вимог управління.

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

Дисертаційна робота виконана згідно з планом науково-дослідних робіт Вінницького національного аграрного університету і є складовою частиною тем науково дослідної роботи:

– «Організація обліку і контролю нерухомого майна у сільськогосподарських формуваннях» (номер державної реєстрації 0116U006970). Внесок автора полягає в розробці моделі процесу формування основного капіталу та порядку використання нерухомого майна в процесі виробництва продукції сільського господарства. Термін виконання: березень 2016 р. – листопад 2018 р.;

– «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. Термін виконання: лютий 2019 р. – грудень 2022 р.

2. Формулювання наукового завдання, нове розв'язання якого отримано в дисертації.

Мета дослідження полягає в теоретичному та методичному обґрунтуванні і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві.

Відповідно до визначеної мети передбачено вирішення таких завдань:

- обґрунтувати визначення категорії “біологічний актив”, дослідити класифікаційні ознаки сільськогосподарських біологічних активів;
- визначити місце витрат на біологічні перетворення у витратах виробництва та їх склад;
- розкрити вплив організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень рибництва на побудову системи їх бухгалтерського обліку;
- визначити роль і місце облікової інформації в системі управління біологічними перетвореннями та взаємозв'язок об'єктів обліку витрат на біологічні перетворення в рибництві з об'єктами управління;
- на основі вивчення методики та практики облікового забезпечення управління біологічними перетвореннями в рибогосподарських підприємствах виявити проблеми обліку витрат на біологічні перетворення;
- розробити пропозиції щодо удосконалення організації та методики облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення рибництва;
- розробити організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат виробництва на умовах дольової участі.

3. Наукові положення, які розроблені особисто дисертантом, та їх наукова новизна.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження Мельник О.С. полягає у тому, що впровадження розроблених методичних підходів облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення рибництва дасть можливість задовільнити потреби менеджменту рибогосподарських підприємств у своєчасній, достовірній, системній інформації про витрати на біологічні перетворення для прийняття ефективних управлінських рішень.

Найбільш суттєві наукові результати дисертаційної роботи, що містять наукову новизну і характеризують особистий внесок автора, такі:

вперше:

- розроблено та впроваджено 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. Облік витрат рекомендовано здійснювати в розрізі витрат на виробництво продукції рибництва та в розрізі суб'єктів здійснення таких

витрат. Запропоновані методичні підходи дозволяють забезпечити системний облік витрат на біологічні перетворення за такого ведення господарювання; уdosконалено:

– теоретичні та організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку у рибницьких підприємствах із застосуванням диференційованого підходу відповідно до організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень у рибництві, що обумовлює формування облікової політики різних типів підприємств (повносистемних та неповносистемних) на специфічних і важливих для них елементах, методах та інструментах в частині визначення об'єктів обліку, статей витрат, методу обліку витрат на біологічні перетворення, а також розвитку застосування рахунків та подвійного запису (запропоновано робочий план рахунків і порядок його використання), документування (здійснено розширення форм первинних бухгалтерських документів з урахуванням необхідності відображення характерних для галузі втрат), що дають можливість поглиблено відображати та контролювати господарські операції в бухгалтерському обліку та в управлінні;

– 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 забезпечення управління рибогосподарських підприємств;

набули подальшого розвитку:

– трактування сутності поняття “біологічний актив” (живий організм, отриманий з контролюваних джерел, достовірно оцінений та ідентифікований, створений в результаті біологічних перетворень та головною метою утримання якого є отримання економічних вигід), що дає змогу забезпечити однозначність розуміння категорійно-понятійного апарату у сфері обліку;

– класифікація біологічних активів з виділенням додаткових класифікаційних ознак, зокрема в залежності від шляху отримання економічної вигоди, що дозволить визначати мету утримання біологічних активів для планування потенційних витрат на біологічні перетворення даних активів;

– з метою забезпечення використання оптимального методу калькулювання продукції рибництва на кожному етапі виробництва виокремлено контролювані (релевантні) сегменти (етапи біологічних перетворень), з одночасним їх поділом на виробничі процеси (переділи). Це дає змогу підвищити аналітичну, інформаційну та контрольну функціональність обліку;

– організація обліку виробництва за умов полікультури риб за випасного вирощування, яка на відміну від існуючих розробок містить обґрунтування прийняття за базу розподілу показників при калькулюванні

собівартості виготовленої продукції у натуральних вимірниках, що забезпечуватиме надання об'єктивної інформації про витрати виробництва на окремий вид продукту для проведення політики ціноутворення та аналізу ефективності виробництва кожного виду рибопродукції.

4. Обґрунтованість та достовірність одержаних результатів дослідження.

Дисертаційна робота Мельник О.С. має достатній для кандидатської дисертації теоретичний, методологічний та прикладний рівень, що підтверджується логічною побудовою, використанням сучасних методів досліджень, опрацюванням значного обсягу наукової літератури за темою та використанням великого масиву економіко-статистичної інформації з досліджуваної тематики. Це надає дисертації обґрунтованості, а висновкам та пропозиціям – достовірності.

Достовірність результатів проведеного дисертаційного дослідження забезпечують: теоретичне та методологічне обґрунтування вихідних положень дослідження, відображені у коректно сформульованій меті й завданнях, які випливають з неї; застосування комплексу методів, адекватних об'єкту дослідження та поставленим завданням; кількісний і якісний аналіз статистичних даних, репрезентативність вибірок, задіяних для збору даних.

При проведенні дисертаційного дослідження використані необхідні нормативно-правові акти України, які регулюють відносини, пов'язані з досліджуваними процесами, наукові праці вітчизняних і зарубіжних авторів, офіційні статистичні матеріали, результати проведених автором анкетних опитувань. Одержані результати відповідають поставленим завданням.

Достовірність одержаних особисто дисертантом результатів наукового дослідження підтверджується їх апробацією на конференціях різного рівня та публікацією наукових праць у фахових виданнях, рекомендованих МОН України для економічних спеціальностей та виданнях, внесених до міжнародних наукометрических баз. Також про достатній рівень обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій свідчить їх підтвердження відповідними документами – довідками про використання розроблених здобувачем практичних і методичних рекомендацій у практичній діяльності суб'єктів господарювання.

Вищевикладене дозволяє зробити висновок про всебічну обґрунтованість і достовірність представлених у дисертаційній роботі наукових положень, висновків та рекомендацій, високий науковий рівень й економічну грамотність здобувача.

5. Наукове та практичне значення дисертаційної роботи.

Наукове та практичне значення полягає в тому, що окремі положення дисертаційного дослідження в частині удосконалення організації та методики первинного, синтетичного і аналітичного обліку витрат на біологічні перетворення в рибництві знайшли практичне застосування у практичній

діяльності сільськогосподарських підприємств (підтверджено довідками про впровадження результатів наукового дослідження).

6. Використання результатів роботи.

Результати дослідження та пропозиції автора, викладені у дисертаційній роботі, пройшли апробацію та прийняті до впровадження у:

- ТОВ «Прогрес» (довідка № 35 від 29.05.2019 р. – прийнято до впровадження розроблену автором методику аналітичного обліку витрат виробництва);

- СФГ «Явір» (довідка №168 від 25.09.2019) – використовуються розроблені автором методичні прийоми коригування фінансових результатів від переоцінки біологічних активів);

- ТОВ «Альпіон» (довідка № 179 від 16.12.2019 р. – використовуються запропоновані автором розробки щодо формування робочого плану рахунків);

- ТОВ «Міжлісся» (довідка № 8 від 17.02.2020 р. – використання методики відокремленого обліку фактичних витрат на виробництво та результатів від оприбуткування біологічних активів);

- ТОВ «Прогрес» (довідка № 17 від 06.03.2020 р. – розроблено та впроваджено організаційні підходи виробництва продукції рибництва на умовах дольової участі між підприємством та фізичними особами та методику обліку витрат, які були понесені в результаті виробництва на умовах дольової участі).

Впроваджені автором розробки дозволяють максимально врахувати вимоги та потреби оперативного та об'єктивного управління витратами.

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).

7. Повнота викладення матеріалів дисертації в публікаціях та особистий внесок в них автора.

За темою дисертаційної роботи опубліковано 10 наукових праць, з яких: 6 статей у наукових виданнях, що відповідають вимогам п. 11 Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 р. № 167 (з них 1 – у науковому періодичному виданні іншої держави; 3 – у виданнях України, які входять до міжнародних наукометрических баз, в т.ч. 1 – у виданні, що входить до наукометрических баз цитування Scopus; 2 – у наукових фахових виданнях України, 4 – публікації за матеріалами конференцій) загальним обсягом 5 умовн. друк. арк. (власний доробок автора 4,1 умовн. друк. арк.).

Статті у фахових виданнях інших держав:

1. Мельник О.С. Елементи обліково-аналітичного забезпечення.

Наукова спадщина. (The scientific heritage). 2020. № 45 (4). С. 43–47. (ум. друк. арк. 0,3).

Статті у наукових фахових виданнях України та у виданнях, включених до міжнародних наукометрических баз даних:

2. Мельник О.С. Біологічні активи та біологічні перетворення рибництва: економічна сутність і класифікація. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 2. С. 114–124. (ум. друк. арк. 0,7).

3. Мельник О.С. Організаційно-технологічні особливості біологічних перетворень у рибництві та їх вплив на побудову обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 9. С. 171–184. (ум. друк. арк. 0,9).

4. Мельник О.С. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку доходів і витрат від первісного визнання та переоцінки біологічних активів. *Облік і фінанси*. 2018. № 3 (81). С 60–68. (ум. друк. арк. 0,7) включено до *Index Copernicus*.

5. Іщенко Я.П., Мельник О.С. Спільна діяльність як економічний важіль збільшення обсягів вирощування біологічних активів та виробництва сільськогосподарської продукції в рибництві. *Ефективна економіка*. 2020. № 1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7601> (дата звернення: 20.01.2020). (ум. друк. арк. 0,7, особистий внесок – розкриті основні моменти практичного досвіду господарювання на умовах дольової участі – ум. друк. арк. 0,35) включено до *Index Copernicus*.

6. Zdyrko, N., Ishchenko, Ya., Melnyk, O. Economic development of fishery and accounting support of cost management for biological conversion in fish farming of Ukraine comparing to the other CEE countries. *Economic Annals-XXI*. 2020. 181(1-2). P. 137-150. (ум. друк. арк. 1, особистий внесок – визначені основні принципи обліку процесу виробництва та калькулювання собівартості біологічних активів – ум. друк. арк. 0,7) включено до SCOPUS.

Тези науково-практических конференций:

7. Мельник О.С. Актуальні проблеми облікового забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві. *Моделювання та кількісні методи в економіці : зб. матеріалів I Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф.*, 27 жовт. 2016 р. Вінниця : ВНАУ, 2016. С. 150–152. (ум. друк. арк. 0,1).

8. Мельник О.С. Соціально-економічні проблеми вирощування продукції рибництва в Україні. *Перспективи розвитку аграрного сектору економіки в умовах глобалізації : зб. матеріалів VIII Міжнар. наук.-практ. молодіж. інтернет-конф.*, 30 верес. 2017 р. Київ : Ін-т аграр. економіки, 2017. С. 143–146. (ум. друк. арк. 0,1).

9. Мельник О.С. Тенденції розвитку витрат через призму історії. *Наукова думка сучасності і майбутнього : зб. ст. XVIII Всеукраїн. практ.-пізнав. конф.*, 28 лют. – 11 берез. 2018 р. Дніпро : Наукове мислення, 2018.

С. 23–26. (ум. друк. арк. 0,3).

10. Мельник О.С. Обґрунтування вибору методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції рибогосподарських підприємств. *Економіка, фінанси, облік та право: аналіз тенденцій та перспектив розвитку*: зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. конф., 5 берез. 2020 р. Полтава, 2020. С. 25–27. (ум. друк. арк. 0,15).

8. Оцінка мови та стилю дисертації.

Дисертація Мельник О.С. на тему «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві» за структурою, мовою та стилем викладення відповідає вимогам наказу МОН України від 12.01.2017 р. № 40. Дисертація написана діловою українською мовою з дотриманням наукового стилю викладення результатів проведених досліджень відповідно до встановлених вимог. Стиль викладення наукових положень і висновків забезпечує доступність сприйняття та осмислення матеріалів дослідження.

9. 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.

10. Рекомендація дисертації до захисту.

Враховуючи актуальність теми, достовірність та обґрунтованість одержаних результатів, наукове і практичне значення виконаних досліджень, повноту викладення матеріалів дисертації в опублікованих працях, дисертаційна робота Мельник Ольги Сергіївни на тему: «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві» є завершеним науковим дослідженням, що має наукову новизну, теоретичне і практичне значення, відповідає вимогам до кандидатських дисертацій.

Рекомендувати дисертацію Мельник Ольги Сергіївни на тему: «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві», що подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії галузі знань 07 – управління та адміністрування за спеціальністю 071 – облік і оподаткування до захисту у Спеціалізованій вченій раді.

Загальний висновок

Дисертаційна робота аспірантки Мельник Ольги Сергіївни на тему: «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві», в загальному є завершеним, виконаним автором самостійно науковим дослідженням, що в достатній мірі характеризується науковою новизною. У роботі містяться положення, сукупність яких дає можливість розв'язати низку наукових і практичних завдань. Наукові положення, висновки і рекомендації в дисертації є обґрунтованими та базуються на

достовірному матеріалі. Їх науковим підґрунтам є сучасні теоретичні й практичні розробки вітчизняних та зарубіжних вчених.

Результати досліджень використовуються в практичній діяльності вітчизняних аграрних підприємств та в навчальному процесі Вінницького національного аграрного університету.

В цілому дисертаційна робота відповідає вимогам пп. 9, 10, 11, 12 Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою Кабінетом Міністрів України «Про проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії» від 6 березня 2019 року № 167.

З урахуванням наукової зрілості та професійних якостей Мельник О.С. дисертаційна робота «Облікове забезпечення управління витратами на біологічні перетворення в рибництві» рекомендується для подання до розгляду у спеціалізовану вчену раду.

Результати відкритого голосування

«за» – 27 осіб;

«проти» – немає;

«утримались» – немає.

Голова міжкафедрального семінару,
доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри фінансів,
банківської справи та страхування

Секретар
кандидат економічних наук, доцент,
завідувач кафедри обліку та
оподаткування в галузях економіки

Л.О. Вдовенко

О.А. Подолянчук

Особистий підпис
засвідчує

Начальник відділу
кадрів ВНАУ



Відділ
кадрів

А.А. Красносічкова