

## РЕЦЕНЗІЯ

на дисертаційну роботу **ДРИМАНОВОЇ Людмили Миколаївни**  
на тему: **«Бухгалтерський облік виробництва та реалізації продукції лісівництва»**

представлену на здобуття наукового ступеня доктора філософії  
за спеціальністю 071 Облік і оподаткування

**Актуальність теми дисертації.** Традиційно лісові ресурси сприймаються як джерело деревини, будівельних матеріалів, що використовуються для задоволення матеріальних потреб. Таке відношення призвело до спустошення та знищення великої кількості лісових ресурсів і стало причиною екологічних катастроф. У зв'язку з важливим значенням лісових ресурсів першочерговим завданням є їх збереження для забезпечення підтримки рівноваги в біосфері та сталого розвитку людства.

Бухгалтерський облік як підсистема управління є важливим інструментом для збереження лісових ресурсів, особливо у частині облікового відображення готової продукції лісівництва, і зменшення антропогенного впливу на ці повільно відновлювальні природні ресурси, оскільки надає інформацію про витрати на збереження, використання та відтворення лісових ресурсів.

Крім того, облік виробництва та реалізації готової продукції лісівництва відіграє важливу роль у забезпеченні прозорості фінансових операцій та відповідності вимогам державного регулювання. Оскільки готова продукція лісівництва є стратегічно важливою для національної економіки, бухгалтерський облік дозволяє здійснювати моніторинг використання цієї продукції, запобігати незаконній заготівлі та нераціональному використанню лісопродукції. Він також допомагає підприємствам дотримуватися екологічних стандартів, зменшуючи негативний вплив на довкілля, що в сучасних умовах є важливим аспектом сталого розвитку. Таким чином, облік виробництва та реалізації готової продукції лісівництва має ключове значення для підвищення економічної ефективності підприємств лісового господарства і забезпечення їх екологічної відповідальності.

З цих позицій дослідження Дриманової Людмили Миколаївни на тему: «Бухгалтерський облік виробництва та реалізації продукції лісівництва» є сучасним та актуальним, що відповідає потребам бухгалтерського обліку. Актуальність дисертаційного дослідження також зумовлена відсутністю комплексних досліджень, які б уможливили формування теоретико-методичних засад облікового відображення виробництва та реалізації продукції лісівництва з урахуванням відходів лісозаготівлі та лісопереробки і їх використання як альтернативного виду палива.

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

Дисертаційна робота виконана відповідно до плану наукових досліджень і розробок Вінницького національного аграрного університету і є складовою частиною науково-дослідних тем: «Сучасні тенденції, новації та перспективи розвитку обліку та оподаткування підприємств, організацій, установ» (номер державної реєстрації 0118U100367, 2019-2022), у межах зазначеної теми автором досліджено особливості облікового відображення готової продукції лісівництва в сучасних умовах господарювання; «Удосконалення обліку та оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сучасних концепцій управління та глобальних викликів» (номер державної реєстрації 0122U201989, 2023-2026), де автором удосконалено перелік форм первинних документів щодо обліку операцій з виробництва та реалізації готової продукції лісівництва у частині її відображення з розмежуванням на основну, супутню та побічну.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дослідження полягає у розвитку теоретичних засад, розширенні методичного інструментарію та формуванні організаційних положень бухгалтерського обліку виробництва та реалізації продукції лісівництва.

Досягнення мети роботи обумовило необхідність постановки та послідовне вирішення таких наукових і практичних завдань:

- ідентифікувати проблемні аспекти розвитку галузі лісівництва з метою виявлення прогалин в інформаційному забезпеченні;
- визначити предметну область обліку готової продукції лісівництва із врахуванням процесів лісозаготівлі та лісопереробки;
- розробити класифікацію готової продукції лісівництва для потреб управління;
- удосконалити систему документування й узагальнення інформації щодо готової продукції лісівництва;
- розробити рекомендації з удосконалення обліку виробництва та реалізації готової продукції лісівництва;
- оцінити інформаційну місткість внутрішньої звітності в частині готової продукції лісівництва з урахуванням потреб користувачів на мікро-, мезо- та макрорівнях;
- означити елементи облікової політики, які повинні включатися до розпорядчого документу про облікову політику в частині обліку готової продукції лісівництва;
- доповнити організаційні положення бухгалтерського обліку діяльності підприємств лісового господарства в частині уніфікації підходів до відображення продукції лісівництва;
- розробити теоретико-методичну конструкцію облікового відображення готової продукції лісівництва в контексті реалізації концепції сталого розвитку.

**Об'єктом дослідження** визначено процеси бухгалтерського обліку виробництва та реалізації готової продукції лісівництва.

**Предметом дослідження** виступають теоретичні, методичні та практичні засади бухгалтерського обліку виробництва та реалізації готової продукції лісівництва.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці теоретико-методичних та організаційних положень формування системи бухгалтерського обліку виробництва та реалізації готової продукції лісівництва. Основні положення та результати дослідження, які виносяться на захист і характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, полягають у наступному:

вперше:

- запропоновано теоретико-методичну конструкцію облікового відображення готової продукції лісівництва в контексті реалізації концепції сталого розвитку;

удосконалено:

- класифікацію готової продукції лісівництва з врахуванням організації управлінського обліку з поділом за господарською цінністю та економічними вигодами від використання на основну продукцію та відходи, а також у цьому контексті за лісогосподарськими процесами на продукцію, що утворена у результаті лісозаготівлі та лісопереробки;

- документальне забезпечення надходження та руху готової продукції лісівництва через розробку первинного документу (Акт приймання-передачі основної, супутньої та побічної лісо- і пилопродукції), який складається в розрізі видів продукції та отриманих економічних вигод, що забезпечує повноту та релевантність облікової інформації для суб'єктів запиту;

- положення облікової політики лісогосподарських підприємств у частині розширення методичних положень щодо облікового відображення на рахунку 26 готової продукції лісівництва у двох аналітичних розрізах, що уможлиблює отримання точних даних щодо вказаної продукції у формах внутрішньої та зовнішньої звітності підприємств лісового господарства;

- методику формування й відображення в бухгалтерському обліку готової продукції лісівництва з введенням субрахунків до рахунку 26 «Готова продукція» у частині поділу на лісо- та пилопродукцію з відображенням основної, супутньої та побічної продукції;

- внутрішню звітність підприємств лісового господарства через розробку Реєстру приймання та обліку основної, супутньої та побічної лісо- та пилопродукції, а також Відомість заготівлі основної, супутньої та побічної лісо- та пилопродукції, що дозволить покращити релевантність даних та задовольнити інформаційні потреби осіб, які приймають різнопланові управлінські рішення;

набули подальшого розвитку:

- виявлено проблеми розвитку галузі лісівництва (неконтрольовані незаконні рубки, нераціональне лісовідновлення, тінізація реалізації готової продукції лісівництва, корупція у сфері видачі дозвільних документів), які нерозривно пов'язані та спричинені недостатністю інформаційного (облікового) забезпечення, що, як наслідок, унеможливує здійснення належного контролю за всіма процесами у лісовому господарстві та перешкоджає співставності аналітичних даних в офіційних джерелах для ефективного управління на всіх рівнях;

- понятійно-термінологічний апарат в частині уточнення сутності поняття «готова продукція лісівництва», яке запропоновано розуміти як «лісопродукцію (як деревну (дерева на корені та деревина, отримана в результаті рубок і розкряжування дерев на сортименти), так і недеревну продукцію лісового господарства (ягоди, гриби, лікарські рослини, технічна сировина (самопосів), корми (сіно)), а також деревовідходи (дерева, повалені у результаті надзвичайних ситуацій, коріння, хмиз, гілки, верхи дерев) та пилопродукцію (дошки, бруски, пиловідходи (тирса, деревна стружка, деревна тріска)), виробництво і реалізація яких забезпечує тріаду економічних, соціальних та екологічних інтересів суб'єктів», що забезпечує повноту інформації для потреб користувачів в різних аналітичних розрізах;

- принципи бухгалтерського обліку шляхом їх модифікації у частині відображення у НП(С)БО 30 «Біологічні активи» специфічних ознак лісової галузі, а також доповнення додатку до стандарту у частині визначення переліку продукції лісівництва у двох аналітичних розрізах.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що розроблені теоретико-методичні та прикладні положення логічно доведено до рівня конкретних пропозицій, можливих для впровадження в науку і практику системи управління підприємствами лісового господарства.

Результати досліджень автора щодо формування системи бухгалтерського обліку виробництва та реалізації готової продукції лісівництва впроваджено у практичну діяльність Департаменту агропромислового розвитку Вінницької обласної військової адміністрації пропозиції щодо удосконалення форм фінансової та статистичної звітності підприємств лісового господарства у частині відображення готової продукції лісівництва (довідка № 01.1-27/2239 від 29.12.2023 р.); Вінницького обласного комунального спеціалізованого лісового підприємства «Віноблагроліс», зокрема, прийнято до уваги запропоновані організаційно-методичні розробки, спрямовані на удосконалення методичних підходів до облікового відображення процесу виробництва та реалізації готової продукції лісівництва (довідка № 675 від 29.12.2023 р.); Філії «Вінницьке лісове господарство» Державного спеціалізованого господарського підприємства

«Ліси України» щодо удосконалення методики формування і облікового відображення готової продукції підприємств лісового господарства з введенням субрахунків до рахунку 26 «Готова продукція» (довідка від 10.10.2024 р.).

Положення дисертаційної роботи використовуються у навчальному процесі Вінницького національного аграрного університету при викладанні навчальної дисципліни «Фінансовий облік». Практичне значення одержаних наукових результатів зумовило їхнє впровадження у навчально-методичний процес та наукову роботу кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки (довідка № 01.1-59-1399 від 13.12.2023 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаною науковою працею, у якій відображено теоретико-методичні та практичні узагальнення і пропозиції, отримані автором особисто. Вони полягають в обґрунтуванні необхідності формування системи бухгалтерського обліку виробництва та реалізації готової продукції лісівництва. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертаційній роботі використано лише ті положення, які є результатом власних досліджень.

**Апробація результатів дисертації.** Положення дисертаційної роботи пройшли апробацію у доповідях і виступах дисертантки на 7 міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відбулись протягом 2021-2024 рр.

**Публікації результатів дослідження.** За темою дисертації автором опубліковано 13 наукових праць загальним обсягом 6,31 ум. друк. арк. (автору належить 5,61 ум. друк. арк.), у тому числі 4,33 ум. друк. арк. – у наукових фахових виданнях України; 1,28 ум. друк. арк. – в інших виданнях.

**Структура роботи.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків до розділів, списків використаних джерел до розділів, додатків. Загальний обсяг дисертаційної роботи складає 187 сторінок машинописного тексту, з них виклад основного матеріалу – 171 сторінка. Робота містить 31 таблицю, 34 рисунки. Список використаних джерел включає 108 найменувань, викладених на 12 сторінках та 10 додатків.

У вступній частині дисертаційного дослідження підкреслено актуальність дослідження бухгалтерського обліку виробництва та реалізації продукції лісівництва. Обґрунтовано мету та визначено основні завдання дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення отриманих результатів.

У першому розділі дослідження «Теоретичні аспекти облікового відображення виробництва та реалізації готової продукції лісівництва» детально проаналізовано сучасний стан лісового господарства України, виявлено основні проблеми у лісовій галузі, які першочергово пов'язані зі зростанням кількості незаконних рубок. Автором також виявлено, що під час

здійснення лісозаготівлі та лісообробки, утворюється значна кількість відходів, що найчастіше спалюються на місцях. Проте вони можуть бути використані як альтернативне паливо, що є особливо актуальним з огляду на існуючі загрози енергетичній безпеці, а також сприятимуть екологічній рівновазі та сталому розвитку галузі. Авторка обґрунтовує також недосконалість існуючих підходів до розуміння сутності поняття «готова продукція лісівництва» та запропоновано уточнення щодо трактування даного поняття та удосконалено класифікацію готової продукції лісівництва за господарською цінністю та економічними вигодами.

Другий розділ дисертаційного дослідження «Сучасний стан бухгалтерського обліку операцій з готовою продукцією лісівництва» присвячений удосконаленню системи документування операцій з виробництва та реалізації продукції лісівництва, уточненню організації і методики обліку готової продукції лісівництва з врахуванням її поділу на основну, супутню і побічну. Удосконалено систему внутрішньої звітності про виробництво та реалізацію готової продукції лісівництва, що дозволить покращити релевантність даних та задовольнити інформаційні потреби осіб, які приймають різнопланові управлінські рішення.

Третій розділ «Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку виробництва та реалізації продукції лісівництва» надано пропозиції щодо внесення уточнень до розпорядчого документа про облікову політику лісогосподарського підприємства у частині розширення методичних положень щодо готової продукції лісівництва. Також авторкою адаптовано норми НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та додатки до нього до особливостей діяльності у лісовому господарстві. Особливо цінним є те, що авторкою розроблено комплексну теоретико-методичну конструкцію облікового відображення готової продукції лісівництва на мікро-, мезо- та макрорівнях в контексті реалізації концепції сталого розвитку.

Висновки дисертації підсумовують отримані результати, є науково обґрунтованими та спрямовані на поглиблення теоретико-методичних засад та розробку практичних рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку виробництва і реалізації продукції лісівництва.

Не дивлячись на високий науковий рівень, оригінальність та новизну результатів представленого наукового дослідження, його значення для теорії та практики біоенергетичної утилізації сільськогосподарських відходів, слід звернути увагу на такі зауваження, побажання та дискусійні питання дисертаційної роботи Дриманової Л.М.:

1. На рис. 1.6 «Обсяг заготовленої деревини за видами рубок в Україні протягом 2010-2022 рр., тис. м<sup>3</sup>» наведено пояснення як: рубки головного користування, рубки формування і оздоровлення лісів, заходи, не пов'язані з веденням лісового господарства». Рекомендуємо зазначити, що

наведено саме обсяг заготовленої деревини від рубок головного користування і т.д. Якщо подано таблицю з даними під рисунком, вважаємо за недоцільне дублювати ту ж інформацію у легенді.

2. По тексту зустрічаються згадування термінів «лісогосподарська діяльність», «діяльність у сфері лісового господарства», аналогічно «підприємства лісового господарства» та «лісогосподарські підприємства», рекомендуємо привести вказане до одного відповідника.

3. До запропонованої типової кореспонденції за рахунком 26 «Готова продукція» у табл. 2.9 додати примітку щодо використання субрахунків 231, 232.

Загалом, наведені зауваження принципово не впливають на наукову та практичну цінність одержаних автором результатів дослідження і не знижують в цілому достатньо високої позитивної оцінки дисертаційної роботи.

**Загальний висновок.** З огляду на актуальність, новизну, важливість отриманих автором наукових результатів, їх обґрунтованість і достовірність, а також практичну цінність сформульованих положень і висновків, вважаємо, що дисертаційна робота Дриманової Людмили Миколаївни на тему: «Бухгалтерський облік виробництва та реалізації продукції лісівництва» відповідає вимогам п. 5, 6, 7, 8, 9 «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 р. № 44 (зі змінами), наказу Міністерства освіти і науки України від 12 січня 2017 р. № 40 «Про затвердження вимог до оформлення дисертації», п. 26 Порядку підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у закладах вищої освіти (наукових установах), затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 р. № 261 (зі змінами), а її авторка Дриманова Людмила Миколаївна заслуговує присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 Облік і оподаткування.

### **Рецензент**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і оподаткування  
Вінницького національного аграрного  
університету

Підпис Іщенко Я.П. засвідчую  
вчений секретар



Яна ІЩЕНКО

Тетяна КОРПАНЮК