

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. Лісогосподарський комплекс відіграє важливу роль в економіці країни, оскільки забезпечує стратегічно важливі галузі економіки країни сировиною, підвищує соціальний добробут та сприяє зайнятості населення, особливо у сільських регіонах. Окрім того, лісове господарство виконує функцію регулювання клімату, збереження біорізноманіття та забезпечення сталості природних ресурсів, що у свою чергу забезпечує енергетичну безпеку країни, тому ефективне управління лісовими ресурсами неможливе без точного обліку всіх операцій.

Лісове господарство має ряд специфічних особливостей, які ускладнюють ведення обліку. До таких особливостей належать: тривалий цикл вирощування лісу, вплив природних факторів, різноманітність видів продукції, а також необхідність враховувати екологічні аспекти лісокористування. Саме тому важливим завданням є розробка ефективних методів і процедур обліку в лісовому господарстві.

Актуальності сьогодні набувають питання удосконалення обліку готової продукції лісівництва у частині відображення деревовідходів та пиловідходів, які нині знаходяться поза обліком, проте в умовах загострення ризиків енергетичної безпеки та необхідності пошуку альтернативних видів палива, вони можуть стати цінним ресурсом для підприємств лісового господарства та країни загалом.

Усе це визначає наукову проблему та актуальність дисертаційного дослідження.

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, в 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 запити;

- 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;

- методичку 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, унеможлиблює 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, списку використаних джерел, 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 відзначено важливість теми, пов'язаної з бухгалтерським обліком виробництва та реалізації продукції лісівництва. Визначено мету та основні завдання, спрямовані на розробку рекомендацій щодо удосконалення облікового відображення виробництва та реалізації готової продукції лісівництва із врахуванням особливостей галузі.

У першому розділі «Теоретичні аспекти облікового відображення виробництва та реалізації готової продукції лісівництва» здійснено еколого-економічну оцінку сучасних тенденцій розвитку лісової галузі в Україні, встановлено, що недосконалість інформаційно-аналітичного забезпечення перешкоджає дієвому контролю за наявністю та раціональним використанням лісових ресурсів (у т. ч. готової продукції лісівництва), що призводить до неконтрольованих незаконних рубок, нераціонального лісовідновлення, тінізації реалізації готової продукції лісівництва, і в цілому – до знеліснення територій лісового фонду країни. Проаналізовано теоретичні підходи до трактування понять «готова продукція» та «готова продукція лісівництва», виявлено неточності у існуючих підходах науковців, та, виходячи з цього, наведено авторське бачення сутності поняття «готова продукція лісівництва». З огляду на запропоноване визначення, удосконалено класифікацію такої продукції у частині її розмежування на основну, супутню і побічну у розрізі лісгосподарських процесів

(лісозаготівлі та лісопереробки), що сприяє чіткому окресленню об'єктів обліку для потреб користувачів.

У другому розділі «Сучасний стан бухгалтерського обліку операцій з готовою продукцією лісівництва» проаналізовано особливості документування операцій з виробництва та реалізації продукції лісівництва, запропоновано первинний документ – Акт приймання-передачі основної, супутньої та побічної лісо- і пилопродукції, який складається з врахуванням запропонованої класифікації. Уточнено методика формування й відображення в бухгалтерському обліку готової продукції лісівництва з введенням субрахунків до рахунку 26 «Готова продукція». Удосконалено внутрішню звітність підприємства, що дозволить покращити релевантність даних та задовольнити інформаційні потреби осіб, які приймають різнопланові управлінські рішення.

У третьому розділі «Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку виробництва та реалізації продукції лісівництва» простежено Положення про облікову політику ВОСКЛП «Віноблагроліс» та внесено пропозиції 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, а також як додаток до Наказу про облікову політику запропоновано схему документообігу на підприємствах лісового господарства. Адаптовано основні пункти НП(С)БО 30 «Біологічні активи» до потреб користувачів у лісовому господарстві та на основі всієї роботи запропоновано теоретико-методичну конструкцію облікового відображення готової продукції лісівництва на мікро-, мезо- та макрорівнях в контексті реалізації концепції сталого розвитку.

Висновки 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. Дисертантка детально характеризує переваги від використання деревної тріски у якості альтернативного палива, проте, вважаємо, що для розуміння економічних переваг від її використання, варто було б навести порівняння щодо спалювання традиційних джерел наприклад, природного газу та деревної тріски у частині вартості, теплотворної здатності тощо.

2. На рис. 2.2 наведено переваги та недоліки паперового та електронного документообігу, під рисунком текстом описано змішану форму, було б доцільно також відобразити її на рисунку.

3. Табл. 2.9 відображає бухгалтерські проведення за уточненим рахунком 26 «Готова продукція» з врахуванням специфіки діяльності лісової галузі, у ній використано субрахунки 231 і 232, проте незрозуміло, як автор їх розподіляє, доцільно уточнити.

4. Представлений графік документообігу у п. 3.1 був би більш інформативним для користувачів, якби його було б доповнено термінами та виконавцями.

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,
завідувач кафедри аналізу та аудиту, доцент
Вінницького національного аграрного
університету

Підпис Мулик Т.О. засвідчую
вчений секретар



Тетяна МУЛИК

Тетяна КОРПАНЮК