

## ВІДГУК

офіційного опонента на дисертацію

**ГРИЩУК Ганни Валеріївни**

на тему: *«Облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва»*,

подану на здобуття ступеня доктора філософії

за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

**Актуальність теми дослідження.** Рослинництво є однією зі стратегічно важливих галузей економіки України, що забезпечує потреби населення продовольством, а промисловість – сировиною. Сьогодні дана галузь займає понад 77 % від обсягу сільськогосподарського виробництва, що досягається високою врожайністю культур, родючістю ґрунтів та виробничою спроможністю вітчизняних підприємств. Проте, сучасні реалії ведення агробізнесу потребують перегляду теоретичних, організаційно-методичних засад обліку витрат та контролю собівартості продукції рослинництва. Адже традиційні методики організації обліку та контролю, що були адаптовані до сталої системи оподаткування і єдиних підходів до набору статей витрат, рекомендованих методичними рекомендаціями для сільськогосподарської галузі, сьогодні можна розглядати як генезу. На формування виробничих витрат та величину собівартості продукції рослинництва впливає введення воєнного стану, яке обумовлює зростання ризиків у сільськогосподарському виробництві.

У контексті вищезазначеного, предметом наукових пошуків автора є вирішення теоретичних і практичних проблем щодо обліку виробничих витрат і контролю собівартості продукції рослинництва на малих сільськогосподарських підприємствах. Врахування викладених положень дає підстави стверджувати про актуальність обраної Г. В. Грищук теми дисертації.

Дисертація виконувалася у контексті науково-дослідних робіт Національного університету біоресурсів і природокористування України, а саме за темою: «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз в умовах міжнародної економічної інтеграції» (державний реєстраційний номер 0113U000042), де автором запропоновано рекомендації щодо вдосконалення організаційно-методичних засад формування структури й інформаційного наповнення змісту

Звіту про управління для малих сільськогосподарських підприємств у частині розкриття витрат у економічному, соціальному й екологічному аспектах.

**Рівень виконання поставленого наукового завдання та оволодіння здобувачем методологією наукової діяльності. Метою дослідження є обґрунтування теоретико-організаційних і методичних засад обліку виробничих витрат і контролю собівартості продукції рослинництва та розробка практичних рекомендацій їх впровадження у діяльність малих сільськогосподарських підприємств.**

Для досягнення зазначеної мети в дисертації було поставлено такі **завдання:**

– визначити сутність малих підприємств відповідно до міжнародної практики та запропонувати проєкт змін до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»;

– обґрунтувати критерії віднесення до малих підприємств в Україні відповідно Директиви 2013/34/ЄС «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність» та запропонувати внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;

– уточнити сутність поняття біологічного активу, його класифікаційних ознак з метою їх відображення у запропонованих формах фінансової звітності;

– оновити зміст Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;

– визначити структуру формування облікової політики для малих підприємств;

– деталізувати прямі матеріальні витрати та на оплату праці, і запропонувати механізм їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку;

– удосконалити форми первинних документів щодо сировини та матеріалів показниками: якості із зазначенням посвідчення, причин відхилень і виконавців, їх співставлення з GPS-датчиком контролю та узагальненням у Відомості № 5-м;

– розширити форми фінансової звітності (Балансу (ф. № 1-м), Звіту про фінансові результати (ф. № 2-м)); статистичної звітності (Звіту з праці (ф. № 1-ПВ)); обґрунтувати необхідність складання Приміток до річної фінансової звітності (ф. № 3-м) та Звіту про управління;

– надати характеристику організаційно-методичному інструментарію щодо проведення зовнішнього та внутрішнього контролю приватними Аудиторськими фірмами та Державною аудиторською службою і її структурними підрозділами (при отриманні коштів з державного або місцевого бюджетів);

– визначити послідовність оформлення результатів проведеного контролю та терміни їх оприлюднення на створеному вебсайті;

– запропонувати принципи побудови структури внутрішнього контролю за моделлю COSO-ERM та розробити політику управління ризиками сільськогосподарського виробництва.

Високий ступінь обґрунтованості результатів дисертації також обумовлений правильним застосуванням здобувачем загальнонаукових та спеціальних *методів проведення наукових досліджень*. Зокрема, дослідження ґрунтується на системному підході з використанням таких методів: аналіз – при дослідженні особливостей галузі рослинництва, в тому числі при вирощуванні продукції органічного виробництва; синтез – для вивчення економічної сутності виробничих витрат та собівартості реалізованої продукції; індукція – під час дослідження процесу обліку витрат і контролю собівартості; дедукція – для обґрунтування теоретичних і практичних положень обліку витрат і контролю собівартості продукції рослинництва; монографічний – при опрацюванні наукових публікацій, фахової літератури; графічний – для інтерпретації результатів дослідження; системний – для розгляду наукової основи при визначенні зв'язку між якістю виробничих витрат та її відображенням в обліку; аналогія – порівняння методики здійснення внутрішнього контролю витрат в різних країнах світу; абстрагування – з метою переходу від досліджень теоретичних питань до практичних висновків і конкретизації методики обліку витрат і контролю собівартості продукції

рослинництва; логічний – з метою узагальнення результатів проведеного дослідження та формування висновків.

**Наукова обґрунтованість результатів проведених здобувачем досліджень.** Достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій підтверджується використанням значного обсягу літературних джерел за темою дисертації, зокрема: нормативно-правові акти України та зарубіжних країн, дані Державної служби статистики України та Євростату, матеріали аналітичних оглядів та періодичних видань, монографії, публікації у вітчизняних й зарубіжних наукових виданнях, матеріали науково-практичних конференцій, ресурси мережі «Інтернет» тощо.

Дисертація має традиційну структуру: анотацію, вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Загальний обсяг дисертації становить 230 сторінок. Роботу виконано в науковому стилі, її зміст викладено в чіткій логічній послідовності, що сприяє легкому сприйняттю викладених матеріалів дослідження.

Наукові положення, висновки та рекомендації, які містяться в дисертації Г. В. Гришук є достатньо обґрунтованими, логічними та достовірними. Поставлена в роботі мета досягнута здобувачем, а визначені завдання вирішені. Об'єкт і предмет дослідження узгоджується з метою роботи. Зміст дисертації свідчить про глибокі знання здобувача в галузі проблематики дослідження, вміння формулювати завдання дисертації і знаходити шляхи їх ефективного вирішення. Одержані здобувачем наукові результати відзначаються логічною послідовністю та належним рівнем аргументованості. Висновки є обґрунтованими та повною мірою відображають основні результати дослідження.

**Новизна представлених теоретичних та/або експериментальних результатів проведених здобувачем досліджень.** Узагальнення наукових положень, які виносяться на захист дозволяють визначити нові, отримані здобувачем результати, що полягають в обґрунтуванні теоретико-методичних засад і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку витрат і

контролю собівартості продукції рослинництва. Найбільш важливими результатами проведеного дослідження слід вважати:

*удосконалено:*

– основи формування облікової політики в Робочій інструкції, зокрема: основи організації виробництва продукції рослинництва (нормативно-правове регулювання, форма ведення обліку); методичні аспекти (склад виробничих витрат і собівартості, об'єкти їх обліку, групування за центрами виникнення); технологію ведення (Робочий план рахунків, документообіг первинних документів, реєстри, звітність), що забезпечить повноту і достовірність інформації та розкриття її у звітності;

– перелік форм первинних документів щодо обліку сировини та матеріалів і доповнення їх показниками: якості із зазначенням посвідчення; причин відхилень і виконавців та їх співставлення з GPS-датчиком контролю; обліковий реєстр: Розділ I «Облік витрат» Відомості № 5-м з узагальненням причин відхилень і виконавців – з метою їх аналізу та недопущення в майбутньому;

– методичні засади організації контролю за витратами виробництва та собівартістю реалізованої продукції рослинництва з урахуванням принципів побудови його структури за моделлю COSO-ERM та розроблено політику управління ризиками для ефективного здійснення контрольних заходів, вчасного виявлення й усунення ризиків в умовах раціонального управління складовими собівартості продукції рослинництва;

*дістали подальшого розвитку:*

– доповнення Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств щодо сутності витрат, собівартості та її складових (виробничої та реалізованої продукції) з метою приведення їх відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;

– деталізація прямих матеріальних витрат та на оплату праці та їх відображення у Робочому плані рахунків шляхом розробки аналітичних субрахунків 2-го і 3-го порядків.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у тому, що теоретико-організаційні та методичні положення дисертації доведено до рівня конкретних практичних рекомендацій з формування ефективної системи обліку витрат і контролю собівартості продукції рослинництва. Науково-практичні результати дослідження пройшли апробацію і прийнятті до впровадження у діяльність: ПАТ «АГРОСВІТ-ВОЛИНЬ» (довідка № 41 від 26.01.2022 р.); ФГ «Євгена Шелепіни» (довідка № 22/3 від 16.02.2022 р.); ТОВ «АУДИТ-СЕРВІС ІНК» (довідка від 15.11.2022 р.); підвідомчі структурні підрозділи Державної аудиторської служби України (акт № 1 від 08.08.2022 р.); Національний університет біоресурсів і природокористування України (акт від 29.06.2021 р.).

**Повнота викладення в опублікованих працях наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.** Основні наукові, практичні результати і висновки дисертації опубліковано самостійно та у співавторстві у 24 наукових публікаціях, серед яких стаття у науковому виданні, включеному до міжнародної наукометричної бази даних Scopus, 3 статті у наукових фахових виданнях України, стаття у науковому виданні іншої держави, 3 статті в інших наукових виданнях, 4 публікації у колективних монографіях, 2 методичні рекомендації, 10 публікацій апробаційного характеру. Положення дисертації, які розкривають її наукову новизну, висвітлені в опублікованих працях та апробовані на вітчизняних і міжнародних науково-практичних конференціях та форумі.

**Оформлення дисертації.** За результатами вивчення дисертації та наукових публікацій здобувача, зарахованих за темою роботи, можна стверджувати, що наукова праця оформлена згідно з нормативними вимогами, передбаченими для такого виду робіт, написана державною мовою з дотриманням наукового стилю. Положення, висновки та пропозиції, що містяться у дисертації, в цілому характеризуються аргументованістю та послідовністю.

**Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності.** Дисертація та наукові публікації, у яких висвітлені основні наукові результати

дисертації, не містять порушень академічної доброчесності (академічного плагіату, самоплагіату, фабрикації, фальсифікації).

**Зауваження щодо оформлення та змісту дисертації, запитання до здобувача.** Відзначаючи належний рівень обґрунтування і достатню переконливість теоретичних, організаційних і методичних положень дисертації Г. В. Гришук, її завершеність та цілісне подання, рекомендовано звернути увагу на окремі недоліки при розкритті питань та дискусійні положення.

1. У першому розділі дисертації автором розкривається сутність, класифікація та оцінка біологічних активів рослинництва з метою їх відображення у фінансовій звітності (п. 1.2). Дане питання є дискусійним, оскільки потребує більшого обґрунтування та зв'язку з темою дослідження.

2. У дисертації акцентується увага на дослідженні понять «витрати» і «собівартість». На с. 66 (табл. 1.15) роботи здобувач на основі критичного аналізу чинних позицій та підходів представила авторську пропозицію щодо внесення змін до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 щодо визначення цих понять відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати». Попри це, дослідження понятійно-категорійного апарату залишається дискусійним, зокрема, через потребу конкретизації й деталізації термінів з урахуванням групування їх складових у вигляді собівартості виробничої та собівартості реалізації.

3. Сумнівним з позиції ведення аналітичного обліку на малих підприємствах є відображення у Робочому плані рахунків аналітики 2-го та 3-го порядку щодо витрат на сільськогосподарські матеріали та на оплату праці, що безперечно ускладнить процес спрощеного обліку (додаток Н).

4. Потребує більш детального обґрунтування виокремлення здобувачем методичних прийомів внутрішнього контролю витрат виробництва та собівартості продукції рослинництва для практичного застосування на малих підприємствах. Автор не надає достатньо характеристики методам, а лише визначає їх практичне застосування на досліджуваних підприємствах.

Висловлені в цій частині відгуку окремі зауваження та дискусійні положення, ілюструючи про цьому власну наукову позицію офіційного опонента, не знижують значимість і якість проведеного дослідження та не впливають на загальну позитивну оцінку роботи.

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

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

**Офіційний опонент:**

завідувач кафедри

обліку і оподаткування

Волинського національного

університету імені Лесі Українки

доктор економічних наук, професор



**Ірина САДОВСЬКА**

