

*У разову спеціалізовану вчену раду
Державного університету
«Житомирська політехніка»*

ВІДГУК ОФІЦІЙНОГО ОПОНЕНТА

на дисертацію Жидкової Вікторії Вікторівни на тему:
«Бухгалтерський облік витрат на розкривні роботи
при добуванні корисних копалин»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

Актуальність теми дисертаційної роботи

Запаси корисних копалин мають важливе суспільне значення з погляду подальшого розвитку людства в економічному, соціальному й екологічному аспектах. Але формат та змістове наповнення оприлюдненої звітності про витрати видобувного підприємства підтверджують наявність багатосторонньої асиметрії інформації про запаси корисних копалин. На сучасному етапі для розвитку економіки країни особливо важливим є контроль запасів корисних копалин загальнодержавного значення, серед яких вагому роль відіграє граніт. Україна належить до країн зі значними запасами граніту, проте сьогодні на більшості родовищ цього виду корисних копалин не використовують сучасні технології видобутку, тому проблема оцінювання ефективності функціонування видобувних підприємств набуває важливого значення. Крім того, в умовах невизначеності та ризикованості, що склалися на сьогодні в Україні у зв'язку з впливом глобальних екологічних проблем, більшої уваги потребують питання екологічних наслідків розкривних робіт при добуванні корисних копалин, зокрема особливої актуальності набуває необхідність пошуку напрямів та механізмів удосконалення бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин. Вищезазначені аргументи свідчать про актуальність та своєчасність дисертаційної роботи Жидкової Вікторії Вікторівни.

Тема дисертаційної роботи є актуальною та практично значущою, що, зокрема, підтверджується зв'язком з науково-дослідною роботою за темою: "Розвиток бухгалтерського обліку суспільних ресурсів в умовах ризику" (номер державної реєстрації 0119U103845). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням й удосконаленням організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин в гранітних кар'єрах.

Ступінь обґрунтованості й достовірність основних наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих в дисертації

Основні наукові положення, висновки і практичні рекомендації, що викладені в дисертації, є логічними і послідовними та відповідають чинним вимогам. Обґрунтованість представлених наукових положень базується на аналізі інформаційно-нормативної бази, законодавчих документів України, результатів досліджень українських і чужоземних науковців.

Розкриттю теми дослідження та виконанню завдань, що були поставлені перед авторкою, сприяла логічно вибудована структура дисертації.

Дисертанткою у роботі було: охарактеризовано технологію добування граніту та його місце в загальній класифікації корисних копалин для обґрунтування економічної сутності поняття «витрати на розкривні роботи»; охарактеризовано родовища граніту в Україні за геолого-структурним положенням та групою складності геологічної будови для визначення галузевих особливостей організації бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи на видобувних підприємствах; визначено можливість й доцільність практичного застосування існуючої класифікації витрат на розкривні роботи для цілей бухгалтерського обліку та встановлення можливих результатів впровадження облікової політики щодо їх оцінювання на різних етапах життєвого циклу гранітного кар'єру; виявлено вплив нормативного регулювання бухгалтерського обліку на оцінку витрат на розкривні роботи при видобуванні граніту для побудови відповідного методичного підходу в бухгалтерському обліку; визначено елементи облікової політики в частині витрат на розкривні роботи при видобуванні граніту в цілях ефективної організації бухгалтерського обліку; розвинуто документування обліку витрат на розкривні роботи при добуванні граніту для дотримання вимог чинного законодавства щодо врахування вигід внаслідок їх виконання; проаналізовано існуючі методичні

підходи до облікового відображення витрат на розкривні роботи при видобутку корисних копалин відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності; оцінено стан фінансової звітності в частині відображення інформації про розкривні роботи при добуванні корисних копалин в гранітних кар'єрах з метою підвищення рівня якості її змістовного наповнення; розроблено внутрішню звітність щодо ефективності розкривних робіт при видобуванні граніту для прийняття управлінських рішень щодо зміни масштабів діяльності в наступних звітних періодах.

Сформульовані у дисертаційній роботі наукові положення, висновки та рекомендації базуються на використанні комплексу загальнонаукових і спеціальних методів, узагальненні існуючих ідей та поглядів сучасних українських і чужоземних науковців, а також теоретико-методологічних засадах бухгалтерського обліку. Наукові положення, висновки і рекомендації дисертації є теоретично та практично обґрунтованими, про що свідчить достатня кількість опрацьованих Жидковою Вікторією Вікторівною наукових праць дослідників з різних предметних сфер економічних знань. Загалом, наукові результати, отримані в дисертації, є достовірними, науково обґрунтованими та аргументованими.

Наукове значення дисертації, достовірність і новизна наукових положень підтверджуються теоретичною обґрунтованістю вихідних позицій дослідження, апробацією його результатів під час проведення науково-комунікативних заходів. До найбільш вагомих результатів, які характеризують наукову новизну дослідження, варто віднести такі:

удосконалено:

– класифікацію витрат на розкривні роботи на основі теоретичного обґрунтування їх видів (за економічними елементами; періодом визнання в складі витрат; стадією життєвого циклу технологічного процесу добування корисних копалин; суб'єктом виконання; ступенем завершеності розподілу між запасами та активом розкривних робіт; одержаними результатами внаслідок їх здійснення; рівнем капіталізації; результатами порівняння витрат на розкривні роботи і одержаних вигід та можливістю включення витрат до вартості активів) для організації бухгалтерського обліку необоротних активів та калькулювання собівартості результатів добування корисних копалин (п. 1.3);

– елементи облікової політики щодо витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин (оцінка запасів при вибутті; перелік і склад статей

калькулювання розкривних робіт; критерії розмежування активу розкривних робіт та поточних витрат на добування граніту; база розподілу витрат на розкривні роботи на збільшення вартості або створення активу розкривних робіт та поточних витрат на добування граніту; визнання активу розкривних робіт як нематеріального активу або основного засобу; метод нарахування амортизації на актив розкривних робіт; документальне забезпечення проведення розкривних робіт; робочий план рахунків; звітність), що сприяє встановленню внутрішніх регламентів для оцінки вигід від розкривних робіт під час добування корисних копалин для подальшого відображення в обліку та фінансовій звітності (п. 2.1);

– теоретичне обґрунтування та методичне забезпечення порядку облікового відображення витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин на основі розробленої моделі щодо господарських операцій з їхнього розподілу між запасами та активом розкривних робіт на основі оцінки вигід, одержаних за результатами виконання розкривних робіт (п. 2.3);

– галузеві особливості, що впливають на організацію бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин в гранітних кар'єрах: 1) обмеженість запасів корисних копалин, що впливає на фактичний період функціонування підприємства; 2) сезонний попит на продукцію; 3) результатами видобутку можуть бути основні, спільно залягаючі і супутні корисні копалини, що мають промислове значення; 4) розташування підприємства по відношенню до населених пунктів повинно бути узгоджене з безпечністю технологічного процесу для навколишнього середовища, людей; 5) обов'язковість одержання спеціальних дозволів для легітимного надрокористування; 6) родовища граніту відрізняються площею, обсягами розвіданих корисних копалин, щільністю розміщення запасів на території, своєю геологічною будовою, що впливає на якість добутих корисних копалин та ефективність добування корисних копалин (п. 1.2);

– документування як елемент методу бухгалтерського обліку, зокрема шляхом розробки форм первинних документів: «Калькуляція собівартості 1 м³ розкривних порід» (ф. № РР-1), «Акт приймання-передачі виконаних розкривних робіт» (ф. РР-2), «Порівняльна відомість первинного (попереднього) і контрольного замірів виконаних розкривних робіт маркшейдерською службою (форма № РР-3) і «Акт розподілу витрат на розкривні роботи між запасами корисних копалин та активом розкривних робіт» (ф. РР-4), що дають змогу документально підтвердити витрати на виконання окремих бізнес-процесів

розкривних робіт та розподіл витрат на розкривні роботи між запасами граніту та активом розкривних робіт (п. 2.2);

– порядок відображення інформації про розподілені витрати на розкривні роботи при добуванні корисних копалин у фінансовій звітності, зокрема у складі запасів у ряд. 1103 Балансу ф. № 1 та активу розкривних робіт, зокрема, про первісну вартість, амортизацію та залишкову вартість нематеріальних активів (ряд. 1000, 1001 і 1002 Балансу ф. № 1), а також про первісну вартість, амортизацію та залишкову вартість основних засобів (ряд. 1010, 1011 і 1012 Балансу ф. № 1), що дає змогу відображати достовірну інформацію про структуру активів у фінансовій звітності відповідно до оцінки одержаних вигід від розкривних робіт при добуванні корисних копалин (п. 3.1);

дістало подальший розвиток:

– порядок оцінки результатів розкривних робіт при добуванні корисних копалин в частині розробки алгоритму, який враховує вимоги міжнародних стандартів фінансової звітності і є базою для облікового відображення операцій з розподілу витрат на розкривні роботи між запасами граніту та активом розкривних робіт (п. 1.3);

– застосування елементу методу бухгалтерського обліку звітність шляхом розроблення форм внутрішньої звітності: «Звіт про структуру витрат на розкривні роботи» (ВЗРР-1), «Звіт про ефективність розкривних робіт під час добування корисних копалин в гранітних кар'єрах» (ВЗРР-2), «Звіт про відповідність фактично виконаних розкривних робіт технічному завданню на їх проведення в розрізі ділянок родовищ» (ВЗРР-3), «Звіт про оцінку результатів розкривних робіт» (ВЗРР-4), які відображають інформацію про відповідність розкривних робіт під час добування граніту технічному завданню на їх проведення в розрізі ділянок родовищ, що забезпечує користувачів достовірною, оперативною та повною інформацією щодо капіталізованих та поточних витрат і підвищує достовірність оцінки собівартості результатів добування корисних копалин (п. 3.2);

– теоретичне обґрунтування економічної сутності поняття “витрати на розкривні роботи” (як витрати на відкриті гірничі роботи, пов’язані з покращенням доступу до корисної копалини і можливістю її відокремити від гірської породи, і включають підготовку гірських порід до виймання за допомогою вибухових робіт, виймання та навантаження гірських порід, їх переміщення та утворення відвалів) на основі уточнення місця граніту в загальній

класифікації корисних копалин (за способами добування, кондиційністю, значенням при формуванні доходів бюджету, фізичним станом, умовами утворення, вичерпністю, можливістю відновлення, відходомісткістю) та технології добування граніту, що передбачає обов'язкове проведення розкривних робіт, що зумовлює відокремлення витрат на їх здійснення як окремого об'єкта бухгалтерського обліку (п. 1.1).

Наукова новизна свідчить про спроможність Жидковою В.В. здійснювати глибокі наукові дослідження та високу обізнаність в колі питань проведеного дослідження.

Повнота висвітлення результатів дослідження в опублікованих працях

Теоретичні положення і практичні рекомендації, сформульовані в дисертаційній роботі, відображені в 15 наукових працях: 5 статтях у наукових фахових виданнях України; 10 тезах доповідей на міжнародних та всеукраїнських конференціях

Результати, висновки і рекомендації дослідження є особистим досягненням дисертантки. Персональний внесок Жидкової В.В. в спільну наукову роботу зазначено у переліку опублікованих праць за темою дисертації.

Оцінка оформлення дисертації

Дисертація оформлена згідно з існуючими вимогами. Зміст дисертаційної роботи логічний, виклад матеріалу послідовний і достатньою мірою розкритий. Аналіз змісту дисертації підтверджує ідентичність структури, логіки викладання матеріалу, відповідність основних положень та висновків за розділами.

Практичне значення дисертаційної роботи

Окремі положення роботи доведено до рівня практичних пропозицій. Довідки щодо впровадження результатів дисертаційного дослідження підтверджують теоретичну значущість та практичне значення дисертації. Зокрема, пропозиції, що відображені в дисертації, використані в діяльності суб'єктів господарювання: ТОВ «БІЕМБІСІ-ГРАНІТ» (довідка № 84 від 26.12.22 р.), ПрАТ «Бехівський спеціалізований кар'єр» (довідка № 36 від 20.02.23 р.); ТзОВ «Західукрвибухпром» (довідка № 45 від 20.03.2023 р.) Теоретичні результати роботи також впроваджені в освітній процес Державного університету «Житомирська політехніка» (довідка № 44-01.00/159 від 06.02.2023 р.).

Академічна доброчесність

При написанні дисертації Жидковою Вікторією Вікторівною дотримано принципи академічної доброчесності. Свідченням цього є наявність посилань на джерела інформації при обґрунтуванні висновків і пропозицій; надання достовірної інформації про використані методики та результати проведеного дослідження.

Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації

Незважаючи на позитивні сторони, дисертаційна робота Жидкової В.В., як і будь-яке наукове дослідження відповідного спрямування, містить у собі дискусійні положення, що потребують більш детального опрацювання, проте не зменшують цінність дослідження, зокрема:

1. При розробці методичного підходу до обліку витрат на розкривні роботи покращений доступ до запасів корисних копалин визнається як актив розкривних робіт (с. 115). Причому актив розкривних робіт може бути визнано на основі критеріїв, встановлених МСБО в складі основних засобів або нематеріальних активів. Залишається недослідженим та потребує уточнення порядок розкриття у фінансовій звітності фінансових результатів внаслідок експлуатації та вибуття активу розкривних робіт при визнанні як нематеріальних активів та основних засобів.

2. Заслуговує на увагу удосконалене методичне забезпечення порядку облікового відображення витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин на основі розробленої моделі в частині господарських операцій з їх розподілу між запасами та активом розкривних робіт на основі оцінки вигід, одержаних за результатами виконання розкривних робіт (с. 115-127). Розроблені методичні підходи до бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи залежать від способу виконання: господарського або підрядного. Авторка не конкретизувала алгоритм вибору способу для мінімізації витрат на їх проведення та досягнення очікуваних результатів.

3. При розкритті галузевих особливостей, що впливають на організацію бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин в гранітних кар'єрах (с. 69), авторка вказала геологічну будову родовища, однак не навела порівняльного аналізу витрат на розкривні роботи при розробці родовища з простою та складною геологічною будовою, що посилює практичне значення пропозицій для видобувних підприємств.

4. Розроблені положення облікової політики щодо активу розкривних робіт містять пропозиції щодо методів нарахування амортизації (с. 89-90), поза увагою залишилося питання зміни методу нарахування амортизації відповідно до зміни графіку роботи підприємства та можливість вибору інших методів, окрім виробничого та прямолінійного.

Разом з тим, варто відзначити, що вказані зауваження не знижують загальної наукової і практичної цінності дисертаційної роботи Жидкової Вікторії Вікторівни.

Загальний висновок

Дисертаційна робота Жидкової Вікторії Вікторівни на тему «Бухгалтерський облік витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин» є завершеним, самостійним науковим дослідженням, яке містить нові науково обґрунтовані результати в сфері організації та методики бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин в гранітних кар'єрах, відповідає вимогам «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 № 44 від 12 січня 2022 року, а її автор – Жидкова Вікторія Вікторівна, – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Офіційний опонент:

Доктор економічних наук,
професор, директор навчально-наукового
інституту адміністрування, державного
управління та професійного розвитку

Національного університету
«Львівська політехніка»

Любомир ПИЛИПЕНКО

Підпис доктора економічних наук, професора, директора навчально-наукового інституту адміністрування, державного управління та професійного розвитку Любомира Пилипенка засвідчують:

Вчений секретар

Національного університету

«Львівська політехніка»

к.т.н., доцент



Роман БРИЛИНСЬКИЙ