

*Разовій спеціалізованій вченій раді  
Державного університету  
«Житомирська політехніка»*

## **РЕЦЕНЗІЯ**

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»

### **1. Актуальність теми дисертаційної роботи**

Україна є однією з провідних мінерально-сировинних держав світу. Володіння достовірною інформацією про наявні балансові запаси корисних копалин в розрізі родовищ, їх ділянок відповідних суб'єктів різних організаційно-правових форм і власності становить стратегічне завдання держави в умовах ресурсозбереження. Кожен вид економічної діяльності має специфічні галузеві риси технологічного процесу, що визначають особливості організації бухгалтерського обліку. Активна позиція України в міжнародній торгівлі граніту та цінові диспропорції між різними країнами при її здійсненні вимагають перегляду підходів до формування собівартості результатів добування нерудних корисних копалин відповідно до чинних положень міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Незважаючи на значну кількість наукових публікацій щодо обліку формування собівартості корисних копалин, питання обліку витрат на розкривні роботи на підготовчій та експлуатаційній стадіях життєвого циклу кар'єру залишається недостатньо дослідженим. Саме тому обґрунтування теоретичних, методичних та організаційних положень бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин набуває особливої актуальності.

Виходячи із зазначеного, дисертаційне дослідження Жидкової В.В. є своєчасним і відповідає спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

## **2. Ступінь обґрунтованості наукових досліджень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх новизна та повнота викладу в опублікованих працях**

Дисертаційну роботу виконано відповідно до теми НДР Державного університету «Житомирська політехніка»: «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.

У дослідженні збережено послідовність викладу матеріалу, наявний логічний зв'язок між структурними частинами.

Дисертаційна робота Жидкової В.В. виконана на високому науковому рівні, започатковує вивчення нових проблем бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин. Зокрема, до таких положень, насамперед, слід віднести ті результати, які було *удосконалено* дисертанткою, а саме:

– 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;

– елементи облікової політики щодо витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин за такими об'єктами (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 нематеріальними активами або основними засобами; 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;

– теоретичне обґрунтування та 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;

– 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 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;

– документування як елемент методу бухгалтерського обліку, в частині розробки первинних документів: «Калькуляція собівартості 1 м<sup>3</sup> 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 дозволяють документально підтвердити витрати на виконання окремих бізнес-процесів розкривних робіт та розподіл витрат на розкривні роботи між запасами граніту та активом розкривних робіт;

– 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 дозволяє відображати достовірну інформацію про структуру активів у фінансовій звітності відповідно до оцінки одержаних вигід від розкривних робіт при добуванні корисних копалин;

*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;

– застосування елементу методу бухгалтерського обліку – звітність, в частині розробленої 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), що 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;

– 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.

Основні положення дисертаційної роботи опубліковано в 15 наукових працях: 5 статей у наукових фахових виданнях України; 10 тез доповідей на міжнародних та всеукраїнських конференціях. Результати дослідження є особистим досягненням дисертантки.

### **3. Достовірність одержаних результатів дослідження**

Достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій підтверджується використанням широкої теоретичної та емпіричної бази за темою дисертації, в т.ч.: офіційних статистичних даних, оприлюдненої фінансової звітності та Звітів про управління видобувних підприємств, нормативно-правових документів, результатів наукових досліджень, що викладені в монографіях, наукових публікацій вітчизняних та зарубіжних вчених тощо. Наведена характеристика структурних частин дисертації свідчить про те, що у ній, з наукової точки зору, визначено мету, завдання, а також порядок їх реалізації.

У ході дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. Статистичні дані щодо обсягів результатів

видобутку граніту в кар'єрах та обсягів їх реалізації в межах розроблених родовищ в Україні досліджувалися із застосуванням методів індукції та дедукції, за допомогою яких визначено загальні тенденції розвитку міжнародної торгівлі граніту. Для уточнення та поглиблення характеристики родовищ граніту за площею, запасами корисних копалин, геологічною будовою, структурою розкривних порід, а також удосконалення класифікації витрат на розкривні роботи для цілей бухгалтерського обліку, використано методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння й конкретизації. Логічний метод, а також метод порівняння, використано для удосконалення порядку оцінки витрат на розкривні роботи та уточнення підходів до їх розподілу відповідно до одержаних вигід від їх виконання при добуванні корисних копалин. Методи конкретизації, діалектичний метод, аналіз, синтез покладені в основу удосконалення фінансової та внутрішньої звітності, в частині витрат на розкривні роботи при видобутку корисних копалин в гранітних кар'єрах. Використання стовпчикових, секторних діаграм та картограм сприяло наочному представленню статистичних даних щодо площі та запасів граніту, їх обсягів реалізації в розрізі родовищ відповідних областей України. Застосування коефіцієнту детермінації як методу кореляційно-регресійного аналізу дозволило виявити наявність суттєвого зв'язку між площею родовища та запасами корисних копалин.

Достовірність практичних розробок дисертантки підтверджена відповідними довідками. Виходячи із цього, можна зазначити, що висновки та пропозиції в дисертації є достовірними.

#### **4. Теоретична та практична цінність дослідження для науки та практики**

Дисертаційне дослідження є важливим для розвитку теоретико-методологічного та науково-практичного обґрунтування напрямів удосконалення бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин. Висновки, пропозиції і рекомендації, що містяться у дисертації, мають теоретичне і практичне значення, що підтверджується обґрунтованими висновками та рекомендаціями дисертантки, а також практичною реалізацією результатів дослідження.

Окремі концептуальні положення роботи доведено до рівня практичних пропозицій. Довідки щодо впровадження результатів дисертаційного дослідження підтверджують теоретичну значущість та практичне значення дисертації. Результати дослідження впроваджено у діяльність ТОВ «БІЕМБІСІ-ГРАНІТ» (довідка № 84 від 26.12.22 р.), ПрАТ «Бехівський спеціалізований кар'єр» (довідка № 36 від 20.02.23 р.); ТзОВ «Західукрвибхпром» (довідка № 45 від 20.03.2023 р.), до того ж основні положення дисертації використовуються Державним університетом «Житомирська політехніка» (довідка № 44-01.00/159 від 06.02.2023 р.).

## **5. Оцінка оформлення дисертації**

Дисертація оформлена згідно з вимогами Міністерства освіти і науки України. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

## **6. Академічна доброчесність**

Порушень академічної доброчесності у наукових працях, а також дисертаційній роботі Жидкової Вікторії Вікторівни не виявлено.

## **7. Дискусійні положення та зауваження до дисертаційної роботи**

Дисертаційна робота Жидкової Вікторії Вікторівни заслуговує позитивної оцінки, разом з тим, слід зауважити, що динамічний предмет дослідження зумовлює низку дискусійних положень, що потребують подальшого обговорення. До них, зокрема, треба віднести такі:

1. Для цілей організації бухгалтерського обліку необоротних активів та калькулювання собівартості результатів видобування аспіранткою розроблено класифікацію витрат на розкривні роботи на основі теоретичного обґрунтування їх видів за ознаками: економічними елементами; періодом визнання в складі витрат; стадією життєвого циклу технологічного процесу видобутку корисних копалин; суб'єктом виконання; ступенем завершеності розподілу між запасами та активом розкривних робіт; одержаними результатами внаслідок їх здійснення; рівнем капіталізації; за результатами порівняння витрат на розкривні роботи і одержаних вигід та можливістю включення витрат до вартості активів (С. 74-76). Поза увагою залишився критерій кондиційності результатів видобування, що значно впливає на оцінку витрат на розкривні роботи та в подальшому на їх розподіл на запаси корисних копалин та активів розкривних робіт.

2. Практичне значення має розроблене методичне забезпечення порядку облікового відображення витрат на розкривні роботи 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). Однак потребує уточнення можливість застосування даної методики бухгалтерського обліку щодо витрат на розкривні роботи при добуванні рудних і нерудних корисних копалин.

3. Автором розроблено «Звіт про ефективність розкривних робіт під час добування корисних копалин в гранітних кар'єрах» форма ВЗРР-2 (С. 162, 201), в якому задекларовано розподіляти витрати на розкривні роботи на продуктивні та непродуктивні. Проте не зазначено перелік критеріїв або показників з відповідними джерелами інформації щодо їх встановлення та розрахунку, що покладено в основу оцінки продуктивності під час розмежування витрат. Це посилює практичне значення розробки та підтверджувало б точність і об'єктивність оцінки продуктивності витрат на розкривні роботи.

4. Відсутні пропозиції автора щодо документування життєвого циклу активу розкривних робіт при визнанні його в складі нематеріальних активів та основних засобів на основі дослідження регламентованих чинним законодавством підходів до документування операцій з надходження, експлуатації та вибуття необоротних активів.

Висловлені пропозиції та зауваження мають рекомендаційний характер, не знижують загальної позитивної оцінки представленого наукового дослідження, яке вирішує актуальні проблеми в сфері бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин.

## **8. Загальний висновок**

Дисертаційна робота Жидкової Вікторії Вікторівни на тему «Бухгалтерський облік витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин» є цілісною, завершеною, самостійно виконаною науковою працею, яка містить повною мірою обґрунтовані науково-практичні результати, що сприяють розвитку бухгалтерського обліку на



видобувних підприємствах. В результаті виконаних дисертанткою досліджень удосконалено існуючі та розроблено нові методологічні положення й прикладні аспекти бухгалтерського обліку витрат на розкривні роботи.

Таким чином, дисертаційна робота за її змістом та оформленням 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 Ns44 від 12 січня 2022 року, а її автор, Жидкова Вікторія Вікторівна, заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент:

Доктор економічних наук,  
професор,  
завідувач кафедри менеджменту,  
бізнесу та маркетингових технологій  
Державного університету  
«Житомирська політехніка»



Тетяна ОСТАПЧУК

Підпис ОСТАПЧУК Т.П. засвідчую:

Учений секретар  
Державного університету  
«Житомирська політехніка»  
доктор філософії, доцент кафедри  
національної безпеки, публічного  
управління та адміністрування



Катерина ВОЙЦІЦЬКА