ВІДГУК

офіційного опонента

на дисертаційну роботу Тростенюк Тетяни Михайлівни на тему:

«Управлінський облік у державних закладах вищої освіти України»

Насамперед, дозвольте зосередити увагу на актуальності теми дисертації.

Інформаційна економіка характеризується турбулентністю, непередбачуваністю і детермінованістю, а тому обумовлює складний і невизначений характер як зовнішнього, так і внутрішнього інституційного середовища функціонування державних закладів вищої освіти. Відповідно, такі характеристики зовнішнього середовища істотно ускладнюють прийняття управлінських рішень в межах всього сегменту вищої освіти. Підвищення конкурентних вимог на світовому ринку освітніх послуг, значна зацікавленість вітчизняних абітурієнтів у навчанні в країнах ближнього та дальнього зарубіжжя, постійний дефіцит бюджетного фінансового забезпечення в Україні, застарілий механізм ціноутворення продуктів діяльності вітчизняних закладів вищої освіти, незадовільний рівень матеріально-технічного забезпечення їх левової частки та інші проблеми сучасного функціонування вказаних суб'єктів господарювання потребують негайного вирішення.

Зняттю невизначеності, сприяння адаптації державних закладів вищої освіти до змін зовнішнього середовища, вдосконаленню управлінських процесів сприяє формування системи управлінського обліку, здатної забезпечувати інформацією оперативне, тактичне, стратегічне, технологічне, інноваційне та структурне управління і вирішувати проблеми, пов'язані як з внутрішнім, так і з зовнішнім управлінням.

Безсумнівно, облікова інформація, яка дозволяє глибоко аналізувати економічні показники діяльності, систематично контролювати процеси і явища, складає основу інформаційного забезпечення системи управління.

ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
№ 1300-04/2020
«23» 09 2020 р.

Вона служить джерелом для усвідомленого, а не інтуїтивного прийняття управлінських рішень, під якими розуміються результати аналізу, прогнозування, оптимізації, економічного обґрунтування і вибору альтернативи з багатьох варіантів досягнення конкретної мети. Таким чином система управлінського обліку, з одного боку, відображаючи всі процеси державного закладу вищої освіти, формує облікову інформацію, необхідну для здійснення функцій управління з метою функціонування в конкурентній боротьбі, а, з іншого боку, через зворотний зв'язок впливає на перебіг цих процесів.

Вказане підтверджує актуальність, своєчасність та надзвичайну важливість дослідження, проведеного Тростенюк Тетяною Михайлівною.

Дисертація Тростенюк Т.М. виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Державного університету «Житомирська політехніка» за темою «Обліково-аналітичне забезпечення управління суспільними ресурсами» (державний реєстраційний номер 0119U103805), у межах якої дисертантом проведені дослідження, пов'язані з удосконаленням організації та методики управлінського обліку у державних закладах вищої освіти України.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформованих у дисертації, їх достовірність, академічна доброчесність та повнота висвітлення

Тростенюк Т.М. аргументовано умотивувала мету за темою дисертаційної роботи, яку визначено в обґрунтуванні теоретичних та опрацюванні організаційно-методичних положень управлінського обліку в державних закладах вищої освіти в Україні. На досягнення поставленої мети дисертантом логічно сформовано таке коло завдань: дослідити напрями діяльності державних закладів вищої освіти та продукти їх діяльності, ідентифікувати їх властивості та характеристики; визначити передумови запровадження управлінського обліку в управлінсько-облікову практику державних закладів вищої освіти; здійснити розбудову базово-теоретичних

опрацюванні організаційно-методичних положень управлінського обліку в державних закладах вищої освіти в Україні. На досягнення поставленої мети дисертантом логічно сформовано таке коло завдань: дослідити напрями діяльності державних закладів вищої освіти та продукти їх діяльності, ідентифікувати їх властивості та характеристики; визначити передумови запровадження управлінського обліку в управлінсько-облікову практику державних закладів вищої освіти; здійснити розбудову базово-теоретичних засад управлінського обліку державних закладів вищої освіти; сформувати механізм кошторисно-бюджетного планування як первинний елементний сегмент управлінського обліку державних закладів вищої освіти; уточнити класифікацію витрат державних закладів вищої освіти для цілей їх управлінського обліку; удосконалити методику та організацію відображення витрат на виготовлення основних продуктів діяльності державних закладів вищої освіти; обґрунтувати положення калькулювання основних продуктів діяльності державних закладів вищої освіти; розвинути теорію та удосконалити методику управлінської звітності державних закладів вищої освіти; опрацювати теоретико-методичні положення контрольного сегменту управлінського обліку в державних закладів вищої освіти; посилити теоретичні та розробити організаційно-методичні положення аналітичної складової управлінського обліку державних закладів вищої освіти. Запропонований здобувачем авторський підхід із застосуванням широкого спектру загальнонаукових та специфічних наукових методів до вирішення вказаних завдань забезпечує отримання відповідних наукових результатів, висновків та рекомендацій, які відзначаються ґрунтовністю, логічністю та авторською автентичністю.

Ґрунтовність та достовірність отриманих наукових положень, висновків та рекомендацій підтверджується значним переліком опрацьованих джерел, обсягом залучених та проаналізованих статистичних даних, широким спектром публікацій за темою дисертаційної роботи, а також

обговоренням отриманих результатів на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях.

Порушення академічної доброчесності у дисертації не виявлено, є посилання на відповідні джерела інформації та дотримано усіх норм законодавства про авторське право.

Наукова новизна одержаних результатів

Наукова новизна роботи полягає в розбудові теоретичних та удосконаленні організаційно-методичних положень управлінського обліку в державних закладах вищої освіти України. Найбільш вагомими положеннями наукової новизни слід визнати:

– розвинутий механізм кошторисно-бюджетного планування через: обґрунтування доповнення тезаурусу управлінського обліку державних закладів вищої освіти поняттям кошторисно-бюджетного планування; уточнення поняття бюджетування діяльності державних закладів вищої освіти; розробку сукупності функціональних бюджетів доходів та витрат в розрізі видів діяльності державних закладів вищої освіти за продуктами останньої, типового бюджету собівартості продукту діяльності та бюджету управлінських витрат, бюджету витрат діяльності за елементами; умотивоване запровадження поняття центрів кошторисної відповідальності; сформовану на основі Керівництва зі статистики державних фінансів МВФ 2014 (Government Finance Statistics Manual 2014 by International Monetary Fund) нову економічну класифікацію видатків бюджету, на основі якої розроблено оновлену форму кошторису бюджетних установ;

– розбудовані методично-організаційні положення відображення витрат на виготовлення основних продуктів діяльності державних закладів вищої освіти через: деталізацію наповнення стандартної номенклатури елементів витрат в межах підсистеми управлінського обліку; розробку форми картки обліку витрат діяльності за елементами; побудову алгоритму аналітичної структури субрахунків в межах рахунків 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм» та 811 «Витрати розпорядників коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» на підставі

запровадження додаткового кодування, що передбачає чотирьохзначний алгоритмований цифровий код та формування кореспонденції рахунків для відображення витрат основної функціональної діяльності, а також таблиці співставлення субрахунків 801/811 та оновлених КЕКВ;

– удосконалений порядок калькулювання основних продуктів діяльності державних закладів вищої освіти в частині умотивування теоретичного базису та розробки на підставі опрацьованого складу статей калькулювання для забезпечення проведення первинного його етапу калькуляції кошторисної вартості продукту діяльності;

– розвинуті теоретико-методичні позиції управлінської звітності державних закладів вищої освіти в контексті формування: визначення управлінської звітності державних закладів вищої освіти; класифікації управлінської звітності за 16-ма ознаками; пакету управлінської звітності, який включає: звіти про виконання бюджетів доходів і витрат за видами та підвидами діяльності, звіт про виконання бюджету собівартості продукту діяльності державних закладів вищої освіти, звіт про виконання адміністративних витрат, звіт про виконання бюджету витрат за елементами, звіт про виконання кошторису витрат щодо продукту діяльності, а також уточнених форм Звіту про надходження та використання коштів загального фонду (форма №2д, №2м), а також Звіту про надходження і використання коштів, отриманих як платні послуги (форма №4-1д, №4-1м);

– розбудовані теоретико-методичні положення контрольного сегменту управлінського обліку в державних закладів вищої освіти у такий спосіб: обґрунтування запровадження у застосування поняття «контрольний кластер управлінського обліку в державних закладах вищої освіти» ; виокремлення класифікаційних ознак його видів; адаптації системи загальних коефіцієнтних показників для проведення моніторингу діяльності центрів відповідальності державних закладів вищої освіти в межах управлінського контролю, що передбачає послідовну сукупність показників, що включають планові (бюджетні/кошторисні) показники та фактичні дані обліку; умотивування уточнення складу результативних показників бюджетної програми на мікрорівні

– конкретних державних закладів вищої освіти;

– розбудовані методично-організаційні позиції аналітичної складової управлінського обліку державних закладів вищої освіти в аспектах: обґрунтовано включення до тезауруса управлінського обліку поняття «аналітичний кластер управлінського обліку»; формування його напрямів; розробки системи результативних показників основної функціональної та допоміжної інфраструктурної діяльності державних закладів вищої освіти; уточнення поняття їх фінансової стійкості, а також адаптації методики визначення фінансової стійкості державних закладів вищої освіти до нових положень подання бухгалтерської звітності розпорядниками бюджетних коштів;

– розвинута характеристика продукту діяльності державних закладів вищої освіти, а також сформована класифікація видів продуктів їх діяльності у розрізі видів діяльності: основна функціональна (навчально-педагогічні послуги, наукові роботи), допоміжна інфраструктурна (послуги організаційного характеру, послуги та роботи інфраструктурного характеру), з подальшою деталізацією за видами продукту діяльності;

– досліджена природи виникнення управлінського обліку в бюджетній сфері в цілому та в сфері вищої освіти зокрема з виокремленням детермінант цього процесу;

– розвинутий теоретичний базис управлінського обліку державних закладів вищої освіти, зокрема, визначено: склад його функцій, яким поставлено у відповідність змістовні завдання; його складові; сукупність його принципів; критерії його інформації;

– класифікація витрат державних закладів вищої освіти для підсистеми управлінського обліку в контексті виокремлення таких площин інформаційних запитів: 1) рівень управління: нижній; середній; вищий; 2) функції управління: планування, організація, мотивація, контроль; 3) складові управлінського обліку: кошторисно-бюджетне планування, облік за центрами відповідальності, калькулювання продуктів діяльності, контроль за центрами відповідальності, аналіз для прийняття управлінських рішень, ціноутворення продукту діяльності

державних закладів вищої освіти.

Значення результатів для науки і практики

Проведене Тростенюк Т.М. дослідження має як теоретичне, так і прикладне значення, оскільки застосування запропонованих авторських розробок сприяє не тільки розвитку базових основ управлінського обліку в державних закладах вищої освіти, а й їх організаційно-методичних положень через формування відповідних облікових алгоритмів, порядків, механізмів.

Практична спрямованість дисертаційної роботи підкріплена довідками про впровадження результатів у діяльність таких економічних суб'єктів: Державного університету «Житомирська політехніка», довідка № 44-19.05/41 від 08.01.2020 р.; Департаменту регіонального розвитку Житомирської обласної державної адміністрації, довідка № 04.1-448 від 07.02.2020 р.; Харківського державного університету харчування та торгівлі, довідка №01-26/163 від 17.02.2020 р.; Чорноморського національного університету імені Петра Могили, довідка № 03/62-08 від 21.01.2020 р.; Рахункової палати, довідка № 001/10-962 від 16.04.2020 р.

Повнота висвітлених наукових положень, висновків і рекомендацій в опублікованих працях

За результатами дослідження опубліковано наукових 28 праць, загальним обсягом 15,47 д.а., у тому числі: 2 – у колективних монографіях; 11 – у наукових фахових виданнях України, які входять до міжнародних наукометричних баз, 1 – у періодичних наукових виданнях держав Європейського Союзу; 14 – тез доповідей та матеріалів міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій. Особисто здобувачеві належить 9,67 д.а.

Зауваження та дискусійні положення дисертації

Позитивно оцінюючи сукупність авторських наукових розробок, необхідно вказати на окремі дискусійні питання наявні в дисертації, зокрема:

1. Серед складових підсистем управлінського обліку правомірно виділено «облік за центрами відповідальності, передусім облік витрат» (с.70-

72). Розкриті поняття і класифікації таких центрів, форми управлінської звітності, рекомендації щодо калькуляції витрат мали б більш прикладне застосування при уточненні витрат, а саме: собівартість послуг державних закладів вищої освіти (навчально-педагогічних, науково-дослідних та ін.), витрати на утримання (структурного підрозділу, апарату управління тощо), витрати на виконання бюджетної цільової програми та інші.

2. Системно розкрито принципи управлінського обліку у державних закладах вищої освіти (рис.1.2., с.73-74), при цьому автор розкриває внутрішньогосподарський облік як складову управлінського. На жаль, не зрозуміло, чи дотримується організація внутрішньогосподарського обліку, крім принципу комплексності, принципів фінансової звітності (регламентованих обліковими стандартами), адже ряд вчених-обліковців висловлюють таку концепцію однією з умов достовірності та підконтрольності даних внутрішньогосподарського обліку як інформаційної бази управлінського.

3. У підрозділі 2.2. «Облік витрат та калькулювання основних продуктів діяльності державних закладів вищої освіти» ґрунтовно наведено побудову процесу обліку витрат та калькулювання продукту діяльності бюджетних установ, зокрема, класифікацію витрат в управлінському обліку. Однак, на жаль, не розкрито «наріжного питання» для державних закладів вищої освіти – кореляцію статей калькуляції собівартості освітніх послуг з їх вартістю (за джерелами фінансування), хоча «ступінь еластичності до обсягів реалізації» досліджено, в більшій мірі, для підприємств (с.99-101).

4. Дещо загально розкрито поняття «управлінська звітність» для державних закладів вищої освіти, оскільки автор приводить ключові позиції з акцентом для таких закладів, як для учасників бюджетного процесу. Сучасна орієнтація університетів на виконання цільових науково-дослідних проектів та програм (в т.ч. із зарубіжними партнерами) суттєво впливає як на варіативність вибору об'єктів обліку в рамках центрів відповідальності, так і

на моніторинг адміністрування таких видів діяльності (що стає невід'ємною частиною системи управлінського обліку).

Втім, вказані зауваження не впливають на загальний високий науковий рівень представленої на розгляд дисертаційної роботи Тростенюк Т.М.

Загальний висновок

Дисертаційна робота Тростенюк Тетяни Михайлівни на тему «Управлінський облік у державних закладах вищої освіти України», представлена на здобуття наукового ступеня доктора філософії, є завершеним самостійним дослідженням, що містить нові науково обґрунтовані теоретико-прикладні результати в галузі управлінського обліку; за змістовними та формальними ознаками дисертаційна робота відповідає вимогам Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06 березня 2019 р. № 167, а її автор – Тростенюк Тетяна Михайлівна – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 – облік і оподаткування галузі знань – управління та адміністрування.

Д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і аудиту
Національного університету
водного господарства
та природокористування О.О. Осадча

Підпис д.е.н., професора Осадчої О.О. засвідчую:
Начальник відділу кадрів НУВГП О. Р. Цаль

«22» 05 2020 р.