

## **ВІДГУК**

офіційного опонента на дисертаційну роботу  
Пушкаря Михайла Романовича  
на тему “Інформаційне поле управлінського обліку”,  
поданої на здобуття ступеня доктора філософії  
за спеціальністю 071 Облік і оподаткування

### **Актуальність теми дисертаційної роботи**

Сучасний стан обліку не в повній мірі відповідає світовим тенденціям розвитку інформаційної сфери та запитам бізнесу в Україні, що стосується практики ведення та управлінського обліку. У зв'язку з необхідністю доповнення фінансового обліку, який відстежує лише фінансовий зріз діяльності підприємств і, здебільшого, є єдиним джерелом економічної інформації для контролю бізнес-процесів.

Актуальною проблемою економіки стає розробка моделей обліку для отримання інформації для менеджерів операційного і стратегічного рівнів управління. Обрана тема дисертації “Інформаційне поле управлінського обліку” досить актуальна у науковому та практичному відношеннях, вона значно розширює теоретичні основи управлінського обліку за рахунок дослідження нової категорії облікової науки «інформаційне поле», яка стає основою для розробки моделі обліку і спрямована на отримання інформації для менеджменту. Значну увагу присвячено характеристиці філософських, соціальних та економічних передумов, які суттєвим чином справляють вплив на розробку загальної моделі управлінського обліку на основі кібернетичного підходу та використано метафору, що ототожнює функціонування підприємства з людським організмом.

Дані розробки Пушкаря Михайла Романовича є вагомим доповненням до теорії та практики науки не тільки про облік а й управління та адміністрування.

## **Зв'язок теми дисертаційної роботи з науковими планами, програмами, фундаментальними та прикладними дослідженнями**

Автор приймав участь у виконанні держбюджетних та господарсько-договірних роботах, дисертація є складовою частиною науково-дослідної роботи кафедри фінансового контролю та аудиту Західноукраїнського національного університету за темами: “Сучасні тренди в обліковому управлінні бізнесом” (номер державної реєстрації 0121U111671) та “Управління та адміністрування: локальні та глобальні проблеми розвитку обліку, аудиту та економічної експертизи” (номер державної реєстрації 0120U103794), в межах зазначених тем сформульовано рекомендації щодо організації управлінського обліку.

Дисертант також бере участь у виконанні науково-дослідної роботи: “Домінанти управлінського обліку в умовах діджиталізації для забезпечення економічної безпеки України у воєнний і післявоєнний періоди” (державний реєстраційний номер 0123U101580), де розроблено й удосконалено концептуальні теоретико-методологічні, організаційні та практичні положення управлінського обліку в умовах діджиталізації на основі новітньої облікової парадигми для забезпечення економічної безпеки України у воєнний та післявоєнний періоди.

## **Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих в дисертаційній роботі та їх достовірність**

Автор дисертації розкрив теоретичні й практичні проблеми сутності управлінського обліку для потреб менеджменту операційного рівня, визначив, обґрунтував і вирішив поставлені завдання, сформулював висновки які відповідають меті дослідження.

Достовірність і обґрунтованість наведених у дисертації наукових положень та пропозицій підтверджено використанням значної кількості праць вітчизняних й зарубіжних авторів, з проблем управління, формування інформаційного поля, системології, управлінського обліку, соціології та інших, що дозволили здобувачу розробити концепцію управлінського обліку та його

загальну модель. У роботі звертає на себе увагу використання не лише вузькоспеціалізованої літератури з облікової тематики, а й з проблем соціології, кібернетики, інформатики, що посилює доказовість гіпотез щодо розвитку моделі управлінського обліку, яка спроможна дати інформацію для ефективного контролю бізнес-процесів. Тема дослідження досягла поставленої мети, що підтверджується логічною структурою змісту дисертації, повним висвітленням поставлених завдань та отриманням нових суттєвих наукових результатів наведених у висновках. За темою дисертації опублікований значний список наукових праць автора у журналах та збірниках науково-практичних конференцій, що розкривають зміст на достатньому рівні і засвідчують його внесок у вирішення актуальних проблем з управлінського обліку. В цілому дисертація за структурою і змістом відповідає досліджуваній темі, заявленій меті та завданням, наукові положення роботи з достатньою повнотою викладені у логічній послідовності на дванадцяти конференціях. До найбільш вагомих результатів дослідження можна віднести удосконалення ролі та значення інформаційного поля в подальшому розвитку системи обліку, під яким запропоновано розуміти частину зовнішнього і внутрішнього середовищ (об'єкти, явища, процеси, взаємодія між ними) та персонал, що активно впливає на них, породжуючи факти господарської діяльності, комбінуючи та агрегуючи їх в інформаційні ресурси для підтримки рішень менеджерів, спрямованих на досягнення мети підприємства; структуру облікового апарату в частині управлінського обліку з виділенням таких функцій: розробки методології та організації обліку та аналізу; моніторингу внутрішнього і зовнішнього середовища; управлінського обліку та внутрішнього контролю; інформаційних технологій; сервісного обслуговування користувачів.

### **Наукова новизна результатів дослідження**

Дисертація відзначається новизною, що підтверджується самою назвою, де сформульовано базову концепцію розвитку управлінського обліку на основі закономірностей інформаційного поля підприємства. До цього часу подібних

робіт, в такому аспекті ніхто з фахівців облікового профілю не виконував, що підкреслює значення дослідження, як основи для створення теоретичної моделі управлінського обліку, яку можна адаптувати до конкретних умов діяльності підприємства (ст. 97-102) автор підкреслює тісний зв'язок управлінського обліку з системою управління і зазначає, що у розробці моделі повинні активну участь брати менеджери усіх рівнів управління, які формулюють завдання для збору та отримання фактів та перетворення їх в інформацію (ст. 177-180). У роботі розкрито напрями подальшого розвитку концептуальних основ управлінського обліку і формування інформації для стейкхолдерів (ст. 150-154), структури звіту про соціальну відповідальність бізнесу (ст. 135-139; 185; Додаток Ж), удосконалення вимірювального апарату управлінського обліку (ст. моделі управлінського обліку на принципах кібернетики, на противагу дослідженням які його сутність розуміють як доповнення до фінансового обліку з деталізацією витрат на виробництво, доходів та фінансових результатів підприємства, кібернетичний підхід до проектування управлінського обліку сприяє процесу його виокремлення в особливу підсистему інформаційної системи обліку, яка має свою методологію, методику збору даних, отримання інформації, що посилює функцію контролю в управлінському циклі менеджменту, така позиція автора повністю відповідає новій класифікації наук, у якій облік віднесено до галузі знань про управління – 07 Управління та адміністрування.

Цінність для практичного використання полягає у доцільності та можливості підняти на більш високий інтелектуальний рівень управлінського обліку на підприємствах. Завдяки структурованості його інформації, отриманню більш змістовного її наповнення, актуальною та своєчасною інформацією в режимі онлайн. Практичне значення підтверджується довідками про впровадження, зокрема: Акціонерного товариства "Тернопільський радіозавод

“ОРІОН” (довідка про впровадження №354/444 від 22.05.2023), Товариства з обмеженою відповідальністю “Тернопільський завод металоконструкцій “СТАЛЬ” (довідка про впровадження № 78 від 25.04.23 р.), Приватне підприємство “ПАТМОС” (довідка № 383 від 31.05.23 р.).

Також, результати дослідження впроваджено в навчальний процес Західноукраїнського національного університету під час проведення лекційних і практичних занять із курсів “Фінансовий облік”, “Управлінський облік”, “Контроль і аудит”, “Методологія наукових досліджень” (довідка про впровадження в навчальний процес №126-28/1864 від 07 вересня 2023 р.).

### **Повнота висвітлення наукових положень, висновків і рекомендацій в опублікованих працях**

Основні положення та результати дисертаційної роботи опубліковано в 16 наукових працях, яких: 3 одноосібних статті у виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України (загальним обсягом 2,4 друк. арк.), розділ у колективній монографії (загальним обсягом 5,8 друк. арк.). Загальний обсяг наукових праць 11,4 друк. арк., з яких особисто здобувачу належить 11,1 друк. арк.

У роботах, опублікованих у співавторстві, виділено особистий внесок здобувача, що відображено у списку опублікованих робіт за темою дисертації. На захист представлено лише власні наукові розробки автора.

Обсяг висвітлення результатів дисертації у наукових публікаціях є достатнім.

Опубліковані матеріали повністю відображають зміст дисертації та відповідають вимогам пунктів 8 і 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 КМУ від 12.01.2022 р. № 44.

### **Оцінка змісту дисертаційної роботи**

Дисертація «Інформаційне поле управлінського обліку» включає: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки.

Вступ розкриває актуальність, обґрунтування наукової та практичної цінності, об’єкт та предмет дослідження, мету, завдання, зв’язок теми дисертації з науковими планами кафедри, дані щодо апробації на науково-практичних конференціях та кількість і обсяг публікацій автора.

Розділ 1 “Інформаційне поле – джерело отримання інформації управлінського обліку” присвячено теоретичним питанням сутності, ролі, структури та потенційних можливостей інформаційного поля підприємства, вплив поля на формування більш досконалої моделі управлінського обліку; зміст інформації для менеджерів операційного рівня. Виклад матеріалу логічний, повний і завершений.

Розділ 2 “Методологія та моделювання управлінського обліку” пов’язаний з висвітленням питань методологічного та організаційного характеру, методиці розробки моделі управлінського обліку і можливості її модифікації в різних галузях економіки, впливу масштабів бізнесу на управлінський облік, посилення наукової складової при розробці моделі управлінського обліку в умовах його застосування на практиці. Виклад матеріалу має теоретичне і практичне значення.

Розділ 3 “Управлінський облік – основа контролю та управління бізнес-процесами” зосереджує увагу на питаннях контролю й управління за структурними підрозділами підприємства, висвітлена нова концепція обліку на основі кібернетики та системології, розроблена структура облікової служби управлінського обліку, розглянуто роль інформації для економічної безпеки підприємства.

Кожен з розділів завершується висновками і пропозиціями. Дисертація написана діловою українською мовою. Стиль – науковий, характерний для галузі знань з управління та адміністрування за спеціальністю 071 Облік і оподаткування. Оформлення роботи відповідає в повній мірі вимогам наказу МОН України №40 від 12.01.2017 року “Про затвердження вимог до оформлення дисертації” (зі змінами).

### **Академічна доброчесність**

При аналізі дисертації та публікацій у яких висвітлені наукові результати дослідження не виявлено порушень. За результатами перевірки текст роботи не містить запозичень без належного посилання на використані джерела. Результати, які виносяться на захист, отримані здобувачем самостійно. Зміст дисертації опубліковано в наукових виданнях, у роботах опублікованих в співавторстві використано лише ті ідеї та положення, що є результатом власних досліджень.

### **Дискусійні положення та зауваження до змісту дисертації**

Оцінюючи позитивно дослідження здобувача та враховуючи повноту викладення основного змісту дисертації, науковий стиль, аргументованість висновків, положень та досягнутих результатів, новизну окремих положень які введені автором у наукову сферу управлінського обліку, у дисертації є окремі положення які можуть бути предметом дискусії:

1. Цілком схвалюючи ідею щодо необхідності вивчення інформаційного поля з метою розуміння бухгалтерами розробки більш досконалої моделі управлінського обліку виникає питання: яким чином довести цю наукову ідею до практичного втілення на підприємствах.

2. У другому розділі йдеться про управлінський облік який повинен готувати інформацію для стейкхолдерів і зазначається що у кожного з них існують свої інтереси щодо набуття певних вигод від підприємства, для цього їм необхідна інформація. Як можна задовільнити інформацією усіх стейкхолдерів?

3. В таблиці 3.1. третього розділу наведено пропозиції автора щодо суттєвого розширення завдань управлінського обліку (відстеження фактів зовнішнього інформаційного поля, отримання інформації для контролю якості, для стейкхолдерів, визначення ефективності бізнес-процесів, соціальних та екологічних витрат тощо) це вимагає додаткових витрат, чи буде віддача від отримання додаткової інформації?

4. Було б доцільно, дослідити існуючу структуру управлінського обліку на підприємствах з виділенням підрозділів та їх функцій.

### **Загальний висновок**

Ознайомлення зі змістом дисертаційної роботи Пушкаря Михайла Романовича "Інформаційне поле управлінського обліку" дає можливість констатувати, що подана до захисту наукова робота є завершеною, та в достатній мірі дослідженою яка характеризується цільністю структури і змісту матеріалу, логічним і послідовним викладом основних ідей щодо вдосконалення управлінського обліку на основі розширення інформаційних ресурсів для менеджменту з урахуванням потенційних можливостей інформаційного поля підприємства.

Наведені положення, висновки і пропозиції є науково обґрунтованими, відзначаються високим рівнем новизни та мають наукову і практичну цінність.

Зміст дисертації в достатній мірі висвітлено в наукових статтях і матеріалах науково-практичних конференцій.

Обсяг, структура, зміст та оформлення дисертації передбачено наказом МОН України № 40 від 12.01.2017 року "Про затвердження вимог до оформлення дисертації" (зі змістом внесеним наказом МОН України № 759, № Постановою КМУ від 12.01.2022 р. № 44, а здобувач Пушкар Михайло Романович заслуговує на присудження йому ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 Облік і оподаткування в галузі знань 07 Управління та адміністрування.

Офіційний опонент:

доктор економічних наук, професор, ректор  
Львівського торговельно-економічного університету

Петро КУЦИК

