

## В І Д Г У К

*офіційного опонента кандидата економічних наук, доцента  
Підвисоцької Людмили Ярославівни  
на дисертацію Амаляна Арутюна Вільямсовича на тему:  
«Облік продажу товарів із наданням знижок та бонусів»,  
подану на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук  
за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)*

### *Актуальність теми*

Продаж товарів із наданням знижок та бонусів є поширеною і ефективною практикою сучасного ділового життя. Основною метою надання знижок є: привертання уваги до певної торговельної марки, товаровиробника чи до підприємства торгівлі покупців, які згодом можуть стати лояльними клієнтами; згладжування падіння сезонного попиту на ринку товарів у період низької купівельної активності; скорочення до мінімально можливого рівня товарних запасів, на які мають вплив мода, смаки і вподобання споживачів, товарів, що не мають активного попиту тощо. Бонусом є додаткова винагорода, премія покупця або надання йому додаткової знижки до ціни товару. На відміну від знижок, бонуси надаються раніше від їх використання.

Незважаючи на масову реалізацію товарів зі знижками та бонусами практично усіма суб'єктами господарювання, які займаються торговельною діяльністю на території України, проблеми обліку таких операцій не знайшли належного висвітлення у науковій літературі.

*Вх. № 328 від 27.10.2016р.*

*Вчений секретар Зоріш О. А.*

*О. Зоріш*

Таким чином, рукопис дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук та автореферат, що представлений до опонування А. Амаляном, розкриває принципові особливості теоретичних положень та практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів.

З огляду на зазначене та положення, викладені здобувачем (в авторефераті (А) на сторінках 1-2, у рукописі дисертації (Д) на сторінках 3-5), актуальність теми є обґрунтованою та не викликає жодних сумнівів.

Закономірним із огляду на актуальність теми є *зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами*. Тема дослідження відповідає тематиці досліджень Кафедри бухгалтерського обліку Національної академії статистики, обліку та аудиту за темою «Організація і методологія бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в умовах глобалізації: досвід, проблеми, перспективи» (державний реєстраційний номер 0114U002406), у рамках якої здобувачем розроблено пропозиції з удосконалення теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів вітчизняними суб'єктами господарювання.

*Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації* А. Амаляном, є достатньою та забезпечується послідовною реалізацією методології наукового дослідження, застосуванням різних методів дослідження, вдалою і продуманою логікою викладення матеріалу за темою дослідження. Здобувач демонструє виважену послідовність у власному науковому підході до обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок і бонусів, заручившись при цьому основними принципами монографічного дослідження.



У «Вступі» обґрунтовано актуальність теми дисертаційного дослідження, визначені мета й основні завдання, об'єкт, предмет та методи дослідження, викладено наукову новизну, виокремлено теоретичне і практичне значення отриманих результатів та їх апробацію.

Висвітивши у розділі 1 своєї роботи «Теоретичні засади обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів» економічну сутність таких операцій, навівши типологію знижок та бонусів для облікових потреб і розкривши нормативно-регуляторні засади обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів, здобувач заклав надійний методологічний фундамент для подальшого дослідження та викладення матеріалу.

У розділі 2 «Організація та методика обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів» здобувач розкриває особливості організації та методики обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів в Україні; системи обліку щодо визнання доходу від реалізації в торгівлі та методику обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів у зарубіжних країнах.

У розділі 3 дисертації «Удосконалення організації та методики обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів» здобувачем удосконалено методику обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів, обґрунтовано підхід до інформаційно-аналітичного забезпечення управління такими операціями та визначено принципи організації обліку і узагальнення інформації щодо операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів.

У «Висновках», що повністю впливають із змісту роботи, мети, окреслених завдань, здобувач стисло формулює основні результати дослідження.

Варто підсумувати, що структурні частини роботи внутрішньо пов'язані між собою і становлять органічну єдність. Роботі загалом властивий комплексний характер монографічного дослідження. Наукові напрацювання автора ґрунтуються на аналізі вітчизняних і міжнародних

законодавчих і нормативних положень та стандартів. Здобувач вміє лаконічно і логічно викладати та аналізувати теоретичний і практичний матеріал, формулювати виважені висновки, застосовувати різні методи наукового пізнання, вести змістовну і коректну наукову полеміку.

Дисертаційна робота справляє позитивне враження, оскільки А.Амалян, продемонструвавши такі якості справжнього вченого, як інноваційність в підходах до вирішення наукової проблематики щодо удосконалення методики обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів; наполегливість у розробці практичних рекомендацій щодо інформаційно-аналітичного забезпечення управління операціями з продажу товарів із наданням знижок та бонусів, зумів запропонувати нам цілісне й виважене уявлення про один із напрямів дослідження обліку продажу товарів з його акумульованими напрацюваннями і невирішеними до цього часу питаннями.

### ***Наукова новизна результатів дослідження***

Переконливим є науковий доробок здобувача, який насамперед полягає в теоретичному обґрунтуванні й розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів.

Найсуттєвіші результати, які відображають власний внесок здобувача у розробку означеної проблеми, зводяться до наступних положень (А: 4-5, Д: 8-9), частина з яких є дискусійними, а саме:

здобувачем удосконалено:

- порядок визнання операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів після дати їх первинної реалізації як мультикомпонентних угод, що має на меті виокремити в обліку продавця грошової вартості знижок та бонусів, які будуть надані (погашені) клієнтам у майбутньому, та вирахування її з доходу під час первинних продажів



при здійсненні торговельних операцій за програмами відшкодування та бонусними програмами (А:11-12; Д:130-131), це також сприятиме забезпеченню повноти й достовірності облікової інформації щодо здійснення таких операцій;

- методику обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів після дати первинної реалізації на основі шестикрокової моделі аналізу (А:12-13; Д:132), це забезпечить єдиний підхід до відображення в обліку таких операцій та підвищення якості даних обліку;
- положення щодо регулювання обліку в частині методів грошової оцінки окремих компонентів господарських операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів після дати первинної реалізації товарів (А:13; Д:143-146), це підвищить достовірність облікових оцінок щодо досліджуваних операцій і якість облікової інформації;
- методику відображення у фінансовій діяльності операцій, які виникають за окремих видів операцій з продажу товарів із наданням знижок (А:13-14; Д:134-135), це забезпечить можливість уникнути викривлень в обліку та звітності;

*набули подальшого розвитку у роботі:*

- ідентифікація понять «знижка», «бонус» та «партнерська бонусна програма» в рамках мети дослідження, (А:6-7; Д:42); типологія та класифікація операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів, (А:7-9; Д:30-33; 43);
- методичне забезпечення аналізу ефективності операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів (А:13; Д:162-163);

Таким чином, можемо стверджувати, що наукова новизна дисертації та отриманих результатів, зумовлена сукупністю поставлених завдань та способом їхнього розв'язання, є аргументованою та достатньою.

***Практичне значення висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.*** Результати дослідження, наукові висновки, положення та рекомендації дисертаційного дослідження мають важливе значення для розвитку теорії та практики обліку операцій з продажу товарів, що підтверджується їх впровадженням.

Окремі пропозиції щодо відображення в обліку операцій з продажу товарів із наданням знижок за завчасну оплату схвально оцінені та прийняті до роботи на ПП «Дуомед» (м. Дніпро), (довідка № 31/1 від 31.05.2016 р.).

Методичні рекомендації щодо аналітичного забезпечення операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів прийняті до впровадження у ТОВ «Ортомедікал» (м.Київ), (довідка № 1-5/16 від 31.05.2016 р.).

Методичні рекомендації щодо визнання доходів від реалізації за результатами здійснення операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів прийняті до розгляду у ТОВ «Ортомедікал» (м. Київ), (довідка № 18-01/2016 від 18.01.2016 р.) та ТОВ «Фортмедика» (м. Київ), (довідка від 31.05.2016 р.).

Використання у практиці діяльності суб'єктів господарювання, які здійснюють продаж товарів із наданням знижок та бонусів, запропонованих здобувачем методичних положень дасть змогу користувачам облікової інформації отримувати релевантну інформацію, що сприятиме підвищенню якості управління діяльністю суб'єктів господарювання в процесі здійснення ними таких господарських операцій.

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

Ознайомлення з дисертаційним дослідженням, авторефератом та публікаціями А.Амаляна дає підстави зробити висновок про достатній рівень достовірності основних наукових положень і висновків.

Основні положення та результати дисертаційного дослідження доповідались й отримали схвалення під час роботип'яти міжнародних і всеукраїнських наукових та науково-практичних конференцій.

Одержані автором результати повною мірою відображені у 14 наукових працях, у тому числі у: 7 статтях у фахових виданнях (загальним обсягом 4,44 друк. арк.), 1 статті у виданні, що включене до міжнародних наукометричних баз даних (загальним обсягом 0,77 друк. арк.), 1 статті у зарубіжному виданні (загальним обсягом 0,41 друк. арк.), 5 тезах науково-практичних конференцій (загальним обсягом 1 друк. арк.). В опублікованих наукових працях розкривається сутність і зміст положень, задекларованих здобувачем як таких, що містять елементи наукової новизни.

### ***Відповідність змісту автореферату та основних положень дисертації***

Зміст дисертації відповідає паспорту спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності), за якою вона подається до захисту, а зміст автореферату є ідентичним до основних положень дисертації. Автореферат виконаний грамотно, з використанням сучасної наукової термінології.

Оформлення дисертаційної роботи та автореферату відповідає вимогам державних стандартів і Міністерства освіти і науки України.

### ***Зауваження до дисертації***



Дисертаційне дослідження, як і будь-яка науково-творча праця, містить певні дискусійні питання, недоліки, суперечливі положення, висвітлення та зауваження щодо яких сприятиме більш повній та об'єктивній характеристиці результатів дослідження.

*Зокрема,*

1. Розкриваючи питання обліку специфічних видів операцій з продажу товарів із наданням знижок після дати визнання первинної реалізації (Д: 86-87), здобувач зазначає, що «за своєю економічною сутністю отримання від покупця оплати за товар до дати погашення заборгованості покупця перед продавцем відповідно до договору є прихованою формою кредитування продавця покупцем, адже фактично продавець унаслідок такої операції отримує можливість тимчасово користуватися коштами покупця».

Ми повністю погоджуємось з такою позицією, але далі – здобувач відстоює думку, що «за економічною сутністю це фінансова операція, а не торговельна»; «...витрати на таке фінансування діяльності за своїм економічним змістом є платою за надання коштів у тимчасове користування, які мають визнаватися елементом фінансових витрат підприємства...».

З останньою тезою важко погодитись, оскільки зобов'язання між контрагентами виникають у ході звичайної операційної (основної) діяльності, тобто первинною є операція купівлі-продажу, і ми не можемо розглядати цю ситуацію інакше, як різновид дебіторської заборгованості за товари, (роботи, послуги), а умови «оплати за товар до дати погашення заборгованості» – як вид авансу. І наступне запитання, що логічно випливає з окресленої ситуації: де, (у складі якого виду діяльності) будуть відображені витрати у фінансовій звітності – ф.3 «Звіт про рух грошових коштів»?

2. При висвітленні питання «Системи обліку щодо визнання доходу від реалізації в торгівлі» (Д: 83), виникають сумніви щодо доречності таких



значних обсягів реферування, у порівнянні з досить лаконічними власними висновками з цього питання.

3. Розкриваючи питання «Організація обліку та узагальнення інформації щодо операцій з продажу товарів із наданням знижок та бонусів» (Д: 157), здобувачем обґрунтована необхідність відображення у звітності «...будь-яких відстрочених за результатами досліджуваних операцій доходів, для чого пропонується деталізувати рядок «Доходи майбутніх періодів» III розділу пасиву балансу додатковим рядком «у т. ч. за результатами програм лояльності» за кодом рядка 1666». Відповідні зміни пропонується внести й до інших форми звітності.

Вважаю, що виокремлення такої рекомендації в контексті представленого дослідження не є цілком коректним, оскільки розкриття інформації у звітності щодо «Доходів майбутніх періодів, у т. ч. за результатами програм лояльності» відноситься лише до торговельних підприємств. З цього питання достатньо вести мову про так звані «вписувані» рядки у відповідні форми звітності. Уніфіковані форми звітності залишити без змін, враховуючи навіть і той факт, що для більшості суб'єктів господарювання, що ведуть торговельну діяльність загальноприйнятою організаційно-правовою формою є Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ).

Автором також висунуто рекомендацію щодо доцільності розкриття у фінансовій звітності не лише вартісних показників щодо досліджуваних операцій, але і якісної інформації (Д: 157).

Такі наукові підходи мені імпонують, але в контексті цього ж наукового дослідження не до кінця стає зрозумілим яким змістом мають бути наповнені такі показники, які мають якісну інформацію.

Тому вважаю доцільним посилити і обґрунтувати власну думку здобувача щодо окреслених проблем.

4. Не до кінця зрозумілим є авторський підхід здобувача щодо розрахунку ефективності продажів зі знижки на той чи інший товар (групу товарів). Так, у дисертаційному дослідженні (Д: 140-149), ці питання також потребують уточнення.

Вважаємо, що доцільним було б представити розрахунок ефективності продажів зі знижками через методичний інструментарій факторного аналізу, визначити коридор можливих значень ймовірності вигоди і упущеної вигоди тощо.

Разом з тим, усі зазначені мною зауваження та поради, стосуються лише окремих деталей наукового дослідження, і при цьому не піддають сумніву принципові позиції та результати, наведені в дисертації, вони підтверджують наукову глибину наукового дослідження і свідчать про достатній фаховий рівень здобувача. Зроблені зауваження і рекомендації стосуються складних і дискусійних питань, не впливають на загальний високий науковий рівень дисертації, не спростовують основні наукові результати, отримані здобувачем.

#### ***Загальні висновки.***

Підсумовуючи зазначене, слід наголосити, що за актуальністю, ступенем новизни, обґрунтованістю і достовірністю, науковою і практичною значущістю отриманих результатів, повнотою їх викладення в опублікованих дисертантом наукових працях, а також за оформленням, дисертація відповідає вимогам, які встановлені у п. 9, 11, 12 «Порядку присудження наукових ступенів і присвоєння вченого звання старшого наукового співробітника», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України №567 від 24 липня 2013 року.



Отже, маємо усі підстави стверджувати, що кандидатська дисертація Амаляна А.В. «Облік продажу товарів із наданням знижок та бонусів» є самостійним і структурно завершеним дослідженням. Отримані нові науково обґрунтовані результати в обліку операцій з продажу товарів у сукупності розв'язують конкретне наукове завдання і цілком виправдано доповнюють доробок вітчизняних учених. Автор дисертації – Амалян Арутюн Вільямсович на основі публічного захисту заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

**Офіційний опонент,**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і аудиту  
ДВНЗ Університет банківської справи

**Підвисоцька Л. Я.**

