

ВІДГУК
офіційного опонента
доцента кафедри обліку і оподаткування
Вінницького національного аграрного університету,
кандидата економічних наук, доцента **ЩЕНКО Яни Петрівни**
на дисертацію **КРИВОШЕЯ Олександра Вячеславовича**
на тему: «**Обліково-аналітичне забезпечення**
маркетингової діяльності підприємств агробізнесу»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дослідження. Сучасна трансформація умов функціонування підприємств аграрного сектору, що відбувається під впливом цифровізації бізнес-процесів, зростання ринкової невизначеності та викликів воєнного періоду, актуалізує проблему адекватного обліково-аналітичного відображення маркетингових витрат як інформаційної основи ефективних управлінських рішень.

У сучасних умовах маркетингова діяльність аграрних підприємств розглядається як складова системи формування доданої вартості, управління взаємовідносинами з ринком та забезпечення довгострокової конкурентоспроможності.

Водночас практика обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу свідчить про наявність методичних і організаційних труднощів, пов'язаних із ідентифікацією, класифікацією та аналітичним узагальненням маркетингових витрат у межах чинних облікових систем. Чинні підходи до відображення таких витрат не завжди забезпечують можливість їх цілісної інтерпретації з позицій управління ефективністю маркетингових заходів, що ускладнює формування релевантної управлінської звітності.

Зазначені проблеми набувають особливої значущості для аграрного сектору з огляду на його галузеву специфіку, сезонний характер діяльності, значну частку логістичних і збутових операцій, а також потребу узгодження маркетингових рішень із виробничими та фінансовими циклами. У зв'язку з цим дисертаційне дослідження, спрямоване на розвиток теоретичних і методичних положень обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу, є актуальним і має прикладне значення для вдосконалення системи управління в умовах структурних змін економіки та цифрової трансформації облікових процесів.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації. Наукові положення, висновки та рекомендації, сформульовані у дисертації Кривошея Олександра Вячеславовича, характеризуються внутрішньою логічною узгодженістю, що забезпечується послідовною реалізацією мети й завдань дослідження, коректним вибором методів наукового пізнання та достатньою емпіричною базою.

Теоретичні положення дисертації сформовано на основі критичного аналізу праць українських і зарубіжних науковців, положень міжнародних стандартів фінансової звітності та національного нормативно-правового регулювання, що забезпечило уточнення понятійного апарату, обґрунтування авторського підходу до трактування і класифікації маркетингових витрат та визначення їх місця в системі обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами агробізнесу.

Методичні положення дисертації ґрунтуються на використанні загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, відповідно до поставлених завдань, та логічній послідовності переходу від теоретичних узагальнень до прикладних рішень. Запропоновані підходи до оцінки маркетингових витрат і доходів, формування системи показників результативності та інтеграції даних фінансового обліку з управлінським аналізом мають алгоритм реалізації та забезпечують можливість повторного застосування в аналогічних умовах.

Достовірність отриманих результатів підтверджується застосуванням сучасних методів економічного аналізу (ABC-, XYZ-, кореляційно-регресійного, CVP-аналізу), використанням панельних даних підприємств агробізнесу за тривалий період, а також апробацією та впровадженням практичних рекомендацій у діяльність підприємств, органів державного управління й закладів освіти.

Новизна основних наукових положень, висновків і рекомендацій. У дисертації сформовано комплекс наукових результатів, спрямованих на розвиток теоретико-методичних засад обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу. Наукова новизна вибудована послідовно: від уточнення сутності маркетингової діяльності як самостійного об'єкта обліку й аналізу та її чіткого відмежування від збуту й логістики з метою створення системної рамки, яка поєднує класифікацію маркетингових витрат, методичні підходи до їх оцінки та аналітичної інтерпретації результативності, а також організаційні рішення щодо документування, відображення у звітності та використання цифрових інструментів.

Позитивно оцінюється те, що в дисертації набуло подальшого розвитку трактування маркетингової діяльності аграрних підприємств як самостійного об'єкта бухгалтерського обліку та аналізу, чітко відмежованого від збутової та логістичної діяльності. Таке розмежування автор ґрунтує на функціональній різниці між операційними процесами реалізації продукції та стратегічним управлінням попитом, брендом і комунікаціями з ринком (розділ 1, підрозділ 1.1, С. 35–38).

У дисертації удосконалено класифікацію витрат маркетингової діяльності для потреб обліку та управління шляхом їх систематизації за функціональними напрямками маркетингу, що забезпечує узгодження фінансового та управлінського обліку з логікою формування

ринкової стратегії аграрного підприємства. На відміну від традиційного включення маркетингових витрат до складу витрат на збут, автором запропоновано самостійну структуру групування, орієнтовану на економічний зміст і управлінське призначення таких витрат (розділ 1, підрозділ 1.2, С. 52–55, Додаток Л).

У дисертації удосконалено підходи до документального забезпечення записів у обліку маркетингової діяльності шляхом системної регламентації первинних документів, визначення обов'язкових реквізитів, контрольних точок та графіка документообігу з чітким розподілом відповідальності між учасниками процесу (розділ 2, підрозділ 2.1, С. 94–97). Запропонований підхід забезпечує єдність документального супроводу маркетингових витрат і знижує ризики помилок, затримок та інформаційних втрат.

Автором обґрунтовано аналітичну підсистему бюджетування та прогнозування маркетингової діяльності як складову стратегічного управлінського обліку аграрних підприємств, що функціонує в умовах високої невизначеності та сезонності. Автором конкретизовано роль бюджету як інструменту аналітичної координації маркетингових рішень шляхом структуризації джерел інформації, управлінських дій і контрольних точок за етапами планування, формування та контролю витрат, а також доповнено його прогнозним компонентом, побудованим на поєднанні сценарного аналізу, середньорічної динаміки та методів згладжування. У сукупності ці елементи формують цілісну модель аналітичного забезпечення, що дозволяє пов'язати маркетингові витрати з управлінськими цілями, підвищити прозорість бюджетних рішень і забезпечити адаптивність планування в агробізнесі (розділ 3, підрозділ 3.3, С. 217–219).

Науково значущим є інтеграція електронного документообігу з інструментами штучного інтелекту та OCR у систему обліку маркетингової діяльності. У роботі обґрунтовано доцільність уніфікації форматів електронних документів і метаданих, що створює умови для їх автоматизованого розпізнавання, класифікації та коректного віднесення до відповідних облікових позицій, підвищуючи відтворюваність і аналітичну цінність облікових даних.

Особливо цінним результатом роботи слід вважати сформовану автором цілісність підходу: запропоновані теоретичні уточнення, класифікаційні рішення, методичні підходи до оцінки та аналізу, а також елементи організації документування й цифровізації не існують ізольовано, а узгоджуються між собою та формують цілісну модель обліково-аналітичної підтримки маркетингової діяльності підприємств агробізнесу. Саме узгодженість наукових положень створює підґрунтя для розвитку методики обліку маркетингових витрат, поглиблення аналітичної інтерпретації їх впливу на результати діяльності та підвищення якості інформаційного забезпечення управлінських рішень.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження Кривошея Олександра Вячеславовича виконано в межах науково-дослідної

роботи Національного університету біоресурсів і природокористування України за темою «Обліково-контрольне забезпечення управління діяльністю й оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (державний реєстраційний номер 0121U110614).

Зміст і результати дисертації узгоджуються з основними напрямками зазначеної наукової теми та конкретизують її положення у частині розвитку обліково-аналітичного забезпечення управління маркетинговою діяльністю підприємств агробізнесу. У межах виконання теми здобувачем розроблено теоретичні та методичні підходи до класифікації маркетингових витрат, їх відображення в облікових системах, організації документування та формування управлінської звітності, а також окреслено напрями використання інформаційних технологій для підтримки маркетингових управлінських рішень.

Така спрямованість дослідження підтверджує його відповідність планам науково-дослідної роботи університету та логічний зв'язок отриманих результатів із завданнями комплексних досліджень у сфері обліку й оподаткування суб'єктів господарювання.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження. Практичне значення дисертаційного дослідження полягає у можливості використання отриманих результатів для удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу. Запропоновані автором методичні підходи до класифікації, документування, облікової оцінки та аналітичної інтерпретації маркетингових витрат мають прикладний характер і були впроваджені в діяльність органів державної влади, підприємств аграрного сектору, освітніх установ та у сфері професійної підготовки, що підтверджується відповідними довідками.

На рівні органів державної влади результати дослідження використано в діяльності Департаменту агропромислового розвитку Чернігівської обласної державної адміністрації, зокрема в частині організації обліку маркетингових витрат, уточнення їх класифікації, документального оформлення та застосування аналітичних методів оцінки ефективності (ABC-аналіз, панельна регресія) (довідка № 02.02-06/1360 від 23.07.2025 р.).

На рівні підприємств аграрного сектору результати дисертації впроваджено в діяльність ТОВ «Поліський Агрохолдинг» (довідка № 05/08/2025-1 від 05.08.2025 р.), ТОВ «Борзнаагроптахопродукт» (довідка № 59 від 25.07.2025 р.), ТОВ «Українська молочна компанія» (довідка № 71 від 24.07.2025 р.) та ТОВ «СВТ Агро» (довідка № 29 від 18.07.2025 р.). Впровадження стосувалося розвитку аналітичної інфраструктури управління маркетинговими витратами, удосконалення системи рахунків, методів документування, класифікації та оцінки витрат, що сприяло підвищенню якості управлінської інформації.

У сфері професійного розвитку результати дисертації застосовано в навчально-методичній діяльності онлайн-школи ІАМРМ (ТОВ «ІАМРМ»), зокрема при підготовці

матеріалів щодо формування аналітичних моделей та використання інструментів штучного інтелекту для оцінки ефективності маркетингових витрат і підготовки управлінської звітності (довідка № 0925-1 від 05.09.2025 р.).

В освітньому процесі результати дослідження використовуються у Національному університеті біоресурсів і природокористування України при викладанні дисципліни «Облікове забезпечення управління підприємством у ERP-системі» для здобувачів освітнього ступеня «магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (акт від 30.06.2025 р.).

Таким чином, результати дисертаційного дослідження мають практичну спрямованість, забезпечують можливість їх використання в управлінській, аналітичній та освітній діяльності та сприяють підвищенню ефективності управління маркетинговою діяльністю підприємств агробізнесу.

Повнота викладення основних наукових результатів в опублікованих працях. Основні наукові положення, висновки та практичні результати дисертаційного дослідження достатньо повно відображено у 14 наукових працях, опублікованих здобувачем самостійно та у співавторстві. До них належать 6 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, в яких послідовно розкрито теоретичні, методичні та прикладні аспекти обліку, аналізу та цифровізації маркетингової діяльності підприємств агробізнесу, а також 8 тез наукових доповідей, що засвідчують апробацію результатів дослідження на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях. Зміст опублікованих праць охоплює всі ключові положення дисертації, включаючи уточнення економічної сутності маркетингової діяльності та класифікації маркетингових витрат і документального, аналітичного й цифрового забезпечення управлінських рішень. Це свідчить про належний рівень апробації результатів дослідження та відповідність публікаційної активності здобувача чинним вимогам МОН України до дисертацій на здобуття ступеня доктора філософії.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Дисертація Кривошея Олександра Вячеславовича є самостійно виконаною кваліфікаційною науковою працею. За результатами аналізу змісту дисертації та опублікованих наукових праць не виявлено фактів академічного плагіату, некоректних запозичень чи інших порушень принципів академічної доброчесності. У роботі належним чином оформлено бібліографічні посилання на використані джерела, дотримано вимоги наукової етики та законодавства у сфері авторського права, що свідчить про коректне використання наукових результатів інших дослідників.

Дискусійні положення та зауваження щодо дисертації. Подані в роботі теоретичні та прикладні результати загалом формують цілісне бачення обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу. Водночас окремі положення

дисертації мають дискусійний характер і потребують додаткового уточнення, конкретизації або розширення аргументації, що доцільно винести на наукове обговорення під час публічного захисту.

У дисертації детально й послідовно розкрито методи оцінки та розподілу маркетингових витрат залежно від їх економічної природи, форми існування та характеру впливу на результати діяльності підприємства. Водночас запропоновані підходи мають переважно описовий характер і не зведені до формалізованого алгоритму прийняття облікового рішення щодо вибору конкретного методу оцінки в типових управлінських ситуаціях. Зокрема, у практиці агробізнесу можливі випадки, коли одні й ті самі маркетингові витрати одночасно відповідають кільком критеріям (наприклад, сезонні рекламні матеріали, що мають як короткостроковий збутовий ефект, так і довготривалий іміджевий вплив). У зв'язку з цим доцільним було б доповнити дослідження узагальненою схемою або матрицею вибору методу оцінки маркетингових витрат з урахуванням тривалості ефекту, рівня ідентифікованості доходів та ступеня невизначеності майбутніх економічних вигід, що підвищило б прикладну цінність запропонованих положень (розділ 1 підрозділ 1.3, С. 66–71).

У дисертації ґрунтовно розкрито роль ERP-систем як інтегрованого інструменту обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу та наведено низку прикладів їх практичного застосування. Водночас викладені положення мають переважно ілюстративно-описовий характер і не супроводжуються чітким методичним розмежуванням того, які саме елементи функціоналу ERP-систем безпосередньо формують обліково-аналітичну підтримку маркетингових рішень, а які виконують допоміжну або інфраструктурну роль. Зокрема, доцільним було б конкретизувати, які облікові реєстри, аналітичні розрізи або показники ERP-системи є ключовими для оцінки ефективності маркетингових витрат і яким чином вони інтегруються з бюджетуванням та управлінським аналізом. Таке уточнення посилило б методичну чіткість розділу та підвищило його прикладну цінність для підприємств агробізнесу з різним рівнем цифрової зрілості (розділ 2 підрозділ 2.3, С. 127–130).

У дисертації недостатньо чітко структуровано методичні критерії прийняття облікових рішень щодо розмежування маркетингових витрат між витратами поточного періоду та капіталізованими вкладеннями у складі нематеріальних активів з урахуванням тривалості маркетингового ефекту, рівня невизначеності майбутніх економічних вигід і ризиків викривлення фінансових результатів. Відсутність формалізованого алгоритму або аналітичної моделі такого вибору обмежує практичне використання запропонованих підходів у частині забезпечення порівнянності фінансової звітності, стабільності показників прибутковості та прозорості інформації для зовнішніх користувачів, зокрема інвесторів і кредиторів,

особливо в умовах високої варіативності маркетингових стратегій і сезонності агробізнесу (розділ 2 підрозділ 2.4, С. 160–163).

У дисертації детально й послідовно розкрито підходи до бюджетування, оцінки та аналітичної інтерпретації маркетингових витрат підприємств агробізнесу, зокрема із застосуванням різних методів планування, показників ефективності та інструментів економічного аналізу. Водночас представлений матеріал охоплює значну кількість методів, показників і аналітичних моделей, що ускладнює виокремлення базового методичного «ядра», рекомендованого для практичного використання. Доцільним було б чіткіше структурувати запропонований інструментарій, визначивши пріоритетні показники та методи аналізу ефективності маркетингової діяльності залежно від цілей управління, масштабу підприємства та рівня розвитку його обліково-аналітичної системи. Таке уточнення підвищило б прикладну спрямованість дослідження та полегшило адаптацію запропонованих підходів у практиці агробізнесу (розділ 3 підрозділ 3.1, С. 180–185).

У роботі ґрунтовно розкрито принципи бюджетування маркетингової діяльності, запропоновано уніфікований формат маркетингового бюджету та систематизовано підходи до аналізу витрат і оцінювання їх ефективності. Водночас представлений матеріал поєднує різні рівні аналізу – від організаційних принципів бюджетування до економетричних моделей і показників результативності, що дещо ускладнює логічне виокремлення саме методики формування та контролю маркетингового бюджету як цілісного інструмента управління. Доцільним видається чіткіше окреслити межі бюджетного аналізу в структурі розділу, відокремивши його від ширшої аналітики ефективності маркетингової діяльності, що сприяло б підвищенню структурної прозорості та методичної чіткості викладу (розділ 3 підрозділ 3.2, С. 180–185).

Наведені зауваження та дискусійні положення не заперечують наукової цінності отриманих результатів і не знижують загальної оцінки дисертації, а мають характер уточнень, спрямованих на посилення методичної визначеності та підвищення практичної застосовності окремих пропозицій. Вони можуть бути предметом наукової дискусії та враховані здобувачем у подальших дослідженнях і при апробації результатів.

Загальний висновок. У цілому дисертація Кривошея Олександра Вячеславовича на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу» є завершеним, цілісним і самостійно виконаним науковим дослідженням, у якому отримано нові теоретично й практично обґрунтовані результати. Зміст дисертації повністю відповідає меті та поставленим завданням, логічно розкриває обрану тему й узгоджується зі спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Одержані наукові положення, висновки та рекомендації характеризуються науковою новизною, обґрунтованістю і прикладною значущістю та мають важливе значення для розвитку обліково-аналітичного

забезпечення управління маркетинговою діяльністю підприємств агробізнесу в умовах цифрової трансформації. За змістом і оформленням дисертація відповідає чинним вимогам нормативно-правових актів щодо підготовки та присудження ступеня доктора філософії, а її автор Кривошей Олександр Вячеславович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Офіційний опонент доцент кафедри обліку і оподаткування Вінницького національного аграрного університету, кандидат економічних наук, доцент Яна ІЩЕНКО