

ВІДГУК

офіційного опонента доктора економічних наук, професора
ВАСИЛШИНА Станіслава Ігоровича
на дисертацію **КРИВОШЕЯ Олександра Вячеславовича**
на тему: «**Обліково-аналітичне забезпечення
маркетингової діяльності підприємств агробізнесу**»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
в галузі знань **07 Управління та адміністрування**
за спеціальністю **071 Облік і оподаткування**

Актуальність теми дисертації

Маркетинг є невід'ємною складовою виробничо-збутової діяльності аграрних підприємств, що забезпечує узгодження виробництва з потребами ринку, формування попиту та створення сталих конкурентних переваг через ефективне управління цінністю продукції й довірою споживачів. Сучасні економічні теорії та практика міжнародного бізнесу свідчать про нові виклики для наукового забезпечення та практичного застосування окремих маркетингових інструментів з урахуванням тенденцій цифровізації, Інтернет-комерції, мінливості споживчої поведінки, концепцій та візії сталого розвитку.

Формування ефективної системи маркетингового менеджменту залежить від належного обліково-аналітичного забезпечення управлінських процесів, яке створює інформаційну базу для оцінки ефективності стратегій, прогнозування ринкових тенденцій та прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на підвищення конкурентоспроможності й сталого розвитку аграрного підприємства.

У зв'язку із набуттям Україною статусу країни-кандидата на вступ до Європейського Союзу (далі – ЄС), відбувається наближення законодавства України та виконання низки інших вимог і реформ. На виконання цих умов розпорядженням Кабінету Міністрів України було схвалено Стратегію розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 р. та затверджено операційний план заходів з її реалізації у 2025–2027 рр. Відповідно до стратегічної цілі 2 «Задоволення суспільних потреб у високоякісних, поживних і безпечних харчових продуктах та забезпечення продовольчої безпеки», одним із завдань визначено «забезпечення функціонування продовольчих систем з урахуванням принципів сталого розвитку; забезпечення позитивного впливу на навколишнє природне середовище продовольчої системи, що охоплює виробництво, транспортування, розподіл, маркетинг та споживання харчових продуктів», що, відповідним чином актуалізує необхідність теоретико-методологічного забезпечення та практичного втілення принципів сталого розвитку в управлінські процеси аграрних підприємств, зокрема їх маркетингову діяльність. У цих умовах маркетинг аграрних підприємств перестає виконувати виключно функцію просування продукції та дедалі більше трансформується в інтегрований інструмент

стратегічного управління, орієнтований на формування сталих ланцюгів створення вартості, адаптацію до вимог європейських ринків, підвищення прозорості та відповідальності бізнесу перед стейкхолдерами. Саме тому наукове осмислення обліково-аналітичних механізмів підтримки маркетингової діяльності підприємств агробізнесу набуває особливої актуальності в контексті євроінтеграційних процесів, зростання конкуренції на аграрних ринках і необхідності підвищення довгострокової стійкості аграрного виробництва. Тому тема дисертації О. В. Кривошея є актуальною та важливою для забезпечення сталого розвитку агробізнесу.

Дисертація є складовою частиною плану наукових досліджень і розробок Національного університету біоресурсів і природокористування і є складовою частиною науково-дослідної теми «Обліково-контрольне забезпечення управління діяльністю й оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (номер державної реєстрації 0121U110614), де автором розроблено пропозиції з удосконалення теоретичних положень формування обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу, сформульовано методичні підходи до класифікації маркетингових витрат та їх відображення в обліку, визначено вимоги до організації документування і звітності, а також запропоновано напрями розвитку інформаційних технологій в обліково-аналітичному супроводі маркетингових рішень.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність

На підставі детального вивчення змісту дисертації можна констатувати, що здобувач О. В. Кривошей вирішив поставлені завдання та досягнув визначеної мети. Найважливіші результати його дослідження достатньою мірою є обґрунтованими. Здобувачем правильно визначено мету і логічно побудовано завдання дослідження, обґрунтовано теоретичні, методичні й організаційні підходи щодо їх виконання, розроблено та апробовано відповідні пропозиції, що у своїй комплексності є авторським способом нового вирішення важливого й актуального науково-прикладного завдання у сфері обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу.

Результативність проведених досліджень обумовлена логікою побудови структури дисертації, сприяє обґрунтуванню наукових положень та розробленню методичних підходів до вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу із урахуванням галузевих особливостей і можливостей сучасних цифрових технологій.

У першому розділі дисертації О. В. Кривошей визначив теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу. У цьому

контексті автором уточнено сутність маркетингової діяльності як об'єкта обліку та аналізу та визначено її роль у формуванні обліково-аналітичної інформації для інформаційного забезпечення управлінських рішень (с. 28–44). Здобувач розвинув наукові положення щодо класифікації витрат маркетингової діяльності підприємств агробізнесу для забезпечення формування релевантної, достовірної та порівнянної інформації в системах фінансового й управлінського обліку (с. 44–56). Автор узагальнив та розвинув методичні засади оцінки витрат і доходів маркетингової діяльності підприємств агробізнесу як окремого об'єкта обліку (с. 56–77).

Проблеми організації і методики облікового забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу означено здобувачем у другому розділі дисертації. Зокрема, автором удосконалено підходи до документального забезпечення записів в обліку маркетингової діяльності (с. 81–99); удосконалено порядок відображення маркетингових витрат у бухгалтерському обліку та обґрунтовано підходи до організації їх аналітичного обліку з урахуванням особливостей підприємств агробізнесу (с. 99–123). Автором запропоновано напрями удосконалення підходів до використання інформаційних систем в обліковому відображенні та аналізі даних маркетингової діяльності підприємств агробізнесу (с. 123–146). Також дисертант узагальнив методичний порядок відображення витрат маркетингової діяльності в системі фінансової та управлінської звітності підприємств агробізнесу (с. 146–166).

Методику аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу, яким присвячено третій розділ дисертації, здобувач розкриває через методику інформаційно-методичного забезпечення аналізу витрат на маркетинг з урахуванням специфіки агробізнесу (с. 170–187); методичні підходи до аналізу структури та ефективності витрат на маркетингову діяльність підприємств агробізнесу та виявити чинники, що визначають їх результативність (с. 187–208); удосконалення аналітичного забезпечення бюджетування та прогнозування маркетингової діяльності підприємств агробізнесу, інтегровані із сучасними автоматизованими системами обліку та управління (с. 208–224).

Висновки та пропозиції, які подані у дисертації є достатньо обґрунтованими і підтверджуються результатами апробації основних положень дослідження. Достовірність викладених наукових положень, висновків та рекомендацій підтверджується реальним використанням широкої інформаційної бази даних за темою дисертації, а саме: нормативно-правових актів України; МСФЗ; відкритих фінансових звітів українських підприємств агробізнесу; офіційних даних Державної служби статистики України; інформаційних матеріалів аналітичних агрегаторів, таких як YouControl; наукових праць дослідників.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації

До найбільш важливих наукових положень, висновків і рекомендацій, які відзначаються новизною, науковою і практичною цінністю, на погляд офіційного опонента, слід віднести такі:

– удосконалено класифікацію витрат маркетингової діяльності підприємств агробізнесу шляхом наукового обґрунтування її ознак, критеріїв і структури виокремлення п'яти автономних груп витрат: витрати на рекламу; витрати на інші інструменти маркетингового просування; витрати на формування та підтримку бренду й репутації; витрати на маркетингові дослідження та аналітику; витрати на забезпечення маркетингової діяльності (с. 53–56);

– удосконалено процеси документального супроводу маркетингових витрат шляхом стандартизації первинних форм, визначення обов'язкових реквізитів і контрольних точок, регламентації графіка документообігу та розподілу відповідальності; запропонованої послідовності впровадження електронного документообігу з використанням інструментів штучного інтелекту та оптичного розпізнавання символів з уніфікацією стандартів електронних документів (с. 91–99);

– удосконалено методику обліку маркетингових витрат завдяки узгодженню синтетичного та аналітичного рівнів шляхом перейменування рахунку 93 на «Витрати на збут і маркетинг» та уточнення його структури шляхом виокремлення субрахунків 931 «Витрати на збут» і 932 «Витрати на маркетинг» та підрівнів для реклами, стимулювання збуту, брендингу, досліджень (с. 103–107);

– удосконалено методику відображення маркетингових витрат у фінансовій та управлінській звітності шляхом їх поділу на операційні, капітальні та витрати майбутніх періодів та запропоновано деталізацію управлінської звітності за каналами комунікації, географічними сегментами й напрямками діяльності (с. 165–166);

– удосконалено організаційно-методичну модель аналітичного забезпечення маркетингової діяльності як інтегрованої підсистеми стратегічного управлінського обліку шляхом формування комплексної цифрово-аналітичної системи бюджетування, контролю та прогнозування маркетингової діяльності підприємств агробізнесу (с. 180–185);

– набули подальшого розвитку: трактування економічної сутності маркетингової діяльності підприємств агробізнесу (с. 40–44); методичні засади оцінки витрат і доходів маркетингової діяльності підприємств агробізнесу шляхом розроблення інтегрованого підходу до їх обліково-аналітичної оцінки, який поєднує принципи фінансового обліку та управлінського аналізу (с. 76–77); обґрунтування застосування інформаційних технологій у відображенні облікових даних маркетингової діяльності шляхом формування

концептуальної моделі цифрової трансформації облікової системи підприємств агробізнесу (с. 137–146); інформаційно-методичне забезпечення аналізу витрат на маркетинг шляхом інтеграції загальнонаукових та економіко-математичних методів (с. 190–207); методичні підходи до використання прикладних інструментів оцінки структури та ефективності маркетингових витрат (с. 189–190, с. 223).

Наведені у дисертації обґрунтування положень наукової новизни, авторські публікації, практичні впровадження підтверджують відповідність висновків та результатів дослідження. Усе описане вище дає підстави для загальної позитивної оцінки щодо змістовності винесених на захист елементів наукової новизни дисертації О. В. Кривошея; вагомості наведеного у дисертації доробку в контексті його майбутнього використання; достатності науково-прикладної суті здобутків здобувача заради досягнення визначеної мети і сформульованих у дослідженні завдань.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження

Значущість результатів наукового дослідження О. В. Кривошея для науки і практики підтверджується схвальними відгуками та впровадженням у діяльність Департаменту агропромислового розвитку Чернігівської обласної державної адміністрації в частині використання системи організації обліку маркетингових витрат, уточненої класифікації, порядку документального оформлення, застосування АВС-аналізу та панельної регресії для оцінки ефективності витрат (довідка № 02.02-06/1360 від 23.07.2025 р.); ТОВ «Поліський Агрохолдинг» в частині удосконалення аналітичної інфраструктури управління маркетинговими витратами, що сприяло поліпшенню інформаційних потоків (довідка № 05/08/2025-1 від 05.08.2025 р.); ТОВ «Борзнаагроптахопродукт» щодо упровадження рахунків обліку витрат на маркетингову діяльність та апробації методики ранжування витрат (довідка № 59 від 25.07.2025 р.); ТОВ «Українська молочна компанія» в частині використання підходів до побудови обліково-аналітичного забезпечення для персоналізації управлінського обліку; удосконалення методів документування, класифікації та оцінки витрат (довідка № 71 від 24.07.2025 р.); ТОВ «СВТ Агро» щодо обліково-аналітичного забезпечення для персоналізації потреб управлінського обліку; удосконалення методів документування, класифікації та оцінки витрат (довідка № 29 від 18.07.2025 р.). Положення дисертації використовуються у навчальному процесі Національного університету біоресурсів і природокористування України під час викладання навчальної дисципліни «Облікове забезпечення управління підприємством у ERP-системі» (акт про впровадження від 30.06.2025 р.). Практичне значення одержаних наукових результатів зумовило їхнє впровадження у діяльність онлайн-школи ІАМР щодо формування аналітичних моделей на основі

статистики, інструментів штучного інтелекту, оцінки ефективності маркетингових витрат і підготовки управлінських звітів (довідка № 0925-1 від 05.09.2025 р.).

Повнота викладення наукових положень, матеріалів, висновків і рекомендацій дисертації в опублікованих працях

Основні положення дисертації знайшли відображення у 14 наукових працях, з яких 6 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 8 тез наукових доповідей. Також за матеріалами дисертаційного дослідження підготовлено навчальний посібник.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності

Проведеним ретельним вивченням дисертації, а також опрацюванням наукових публікацій, у яких висвітлено основні результати дисертаційного дослідження О. В. Кривошея не встановлено порушень академічної доброчесності. Представлена дисертація є самостійною й оригінальною працею. Теоретичні положення та розробки в межах дослідження, зокрема, ті, що характеризують його наукову новизну та практичне значення результатів, отримано автором особисто. Посилання на інформаційні та літературні джерела, що наводяться у дисертації, оформлено належним чином.

Дискусійні положення та зауваження до дисертації

Не применшуючи загальну позитивну оцінку дисертації О. В. Кривошея, доцільним є визначення ряду дискусійних положень, зокрема:

1. У запропонованій класифікації витрат маркетингової діяльності підприємств агробізнесу за п'ятьма критеріями (с. 53–56, додаток Л), на нашу думку, не знайшли відображення витрати на знижки, акції, подарунки, програми лояльності, спрямовані на стимулювання покупок та утримання клієнтів; витрати на розроблення та тестування нових сортів культур чи видів тваринницької продукції, дизайну їх маркування, маркетингових досліджень нових продуктів; непередбачені витрати, витрати на корпоративні заходи, членство в аграрних асоціаціях, благодійність тощо.

2. У п. 1.3 та у додатку К автором запропоновано методичні засади оцінки витрат і доходів маркетингової діяльності, що мають концептуально широкий характер, однак недостатньо чітко розмежовують інструментарій фінансового (синтетичного й аналітичного), управлінського та податкового обліку, що призводить до поєднання різнорідних, часом суперечливих один одному підходів. Зокрема, декларується застосування принципів МСФЗ та одночасне використання показників результативності, не визначивши облікові регістри, правила визнання та межі капіталізації маркетингових витрат, особливо в частині бренду

та репутаційних активів. На нашу думку, за відсутності формалізованого механізму трансформації облікових даних у аналітичні показники, запропонований підхід потребує суттєвого уточнення з позицій облікової методології. Також, додаткової аргументації потребує контекст застосування МСФЗ під час оцінки витрат і доходів маркетингової діяльності.

3. У п. 2.1 (с. 94–99), п. 2.3 дисертант пропонує технології штучного інтелекту в контексті удосконалення первинного обліку та організації документообігу та обліку маркетингових витрат і маркетингової діяльності аграрних підприємств, проте не обґрунтовує, які з них є застосовними для суб'єктів господарювання різного розміру, організаційної структури та визначеної на підприємстві форми обліку. На нашу думку, робота виграє б, якби містила обґрунтування ефекту від впровадження запропонованих заходів.

4. Дискусійний характер має проведений автором аналіз співвідношення коефіцієнта автономії та частки витрат на збут у діяльності підприємств агробізнесу (с. 109–110, рис. 2.5). Хоча логічний взаємозв'язок між коефіцієнтом автономії та часткою витрат на збут у доході загалом є обґрунтованим, проте, сам по собі вибір коефіцієнта автономії як єдиного індикатора фінансової стійкості є методологічно звуженим. Фінансова стійкість має багатовимірний характер і, окрім структури капіталу, залежить від ліквідності, рентабельності, оборотності активів, стабільності грошових потоків тощо. Тому, неочевидним є висновок, що саме фінансова стійкість зумовлює рівень витрат на збут, а не навпаки – активна маркетингова політика, через зростання доходів і маржинальності, поступово підвищує коефіцієнт автономії.

5. У п. 3.2 (с. 192–197) автор обґрунтовує підхід до панельного регресійного аналізу з фіксованими ефектами. При цьому дисертантом обґрунтовано істотність побудованої моделі за показниками коефіцієнтів детермінації та кореляції. На нашу думку, доказовість одержаних висновків за результатами моделювання посилило б розкладання загальної варіації результативного показника на рейтинг (частку впливу) окремих факторів (параметрів) панельних моделей.

6. Під час обґрунтування методичних підходів до прогнозування маркетингових витрат підприємств агробізнесу, дисертант обґрунтовує методи лінійного тренду зі сценаріями; оцінки середньорічного темпу зростання; методу ковзних середніх (табл. 3.6, с. 219–220). Проте робота не містить апробації сценарного підходу на базі конкретних підприємств, зокрема на основі результатів кореляційного моделювання, одержаних у п. 3.2, що посилило б аргументацію напрямів удосконалення аналітичного забезпечення прогнозування маркетингової діяльності підприємств агробізнесу.

7. Робота не позбавлена стилістичних недоліків та часткової неузгодженості тексту з додатками.

Проте, надані зауваження суттєво не впливають на загальний високий рівень та позитивну оцінку дисертації О. В. Кривошея.

Відповідність дисертації встановленим вимогам

Дисертація виконана на належному фаховому рівні, її зміст повністю розкриває тему та відповідає профілю спеціальності 071 Облік і оподаткування. Дисертація має традиційну структуру: анотація, вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел, додатки. Дисертація оформлена згідно вимог наказу МОН України «Про затвердження вимог до оформлення дисертацій» від 12 січня 2017 року № 40 (зі змінами). Робота виконана у науковому стилі, її зміст викладено у чіткій логічній послідовності.

Загальний висновок

Дисертація Кривошея Олександра Вячеславовича є кваліфікаційною науковою працею, яку виконано самостійно на актуальну тему. Вона має завершений характер, відзначається науковою новизною і практичною спрямованістю. Тема дисертації відповідає спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Основні результати дослідження з достатньою повнотою відображено в опублікованих автором працях.

Ураховуючи актуальність, наукову новизну, а також важливість та достовірність одержаних наукових результатів, дисертація Кривошея Олександра Вячеславовича на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу» є завершеним самостійним науковим дослідженням та відповідає вимогам Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктор філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44, а її автор заслуговує на присудження ступеня доктора філософії в галузі знань 07 «Управління та адміністрування» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Офіційний опонент провідний науковий співробітник відділу обліку та оподаткування Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» НААН, доктор економічних наук, професор Станіслав ВАСИЛШИН