

РЕЦЕНЗІЯ

декана економічного факультету, доцента кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидата економічних наук, доцента **МУЗИЧЕНКА Андрія Олександровича** 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 дисертаційного дослідження. Сучасні трансформаційні процеси в аграрному секторі економіки України відбуваються під впливом значної інституційної та геополітичної турбулентності. В умовах воєнних дій, ускладненої логістики, нестабільної поведінки споживачів і прискореної цифровізації бізнес-процесів особливої ваги набуває якість обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності. Саме маркетинг, який поєднує стратегічні, комунікаційні та аналітичні інструменти, стає для підприємств агробізнесу ключовою передумовою формування конкурентних переваг і забезпечення довгострокової стійкості.

Проте існуюча практика обліку в більшості підприємств аграрної сфери залишається зорієнтованою на виконання вимог податкового та фінансового законодавства, унаслідок чого інформація про маркетингові витрати подається фрагментарно, без належної систематизації та аналітичної інтерпретації. Відсутність уніфікованого підходу до класифікації, документування й оцінки витрат на маркетингову діяльність істотно обмежує можливості підприємств щодо управління їх ефективністю, планування бюджетів і визначення економічної результативності маркетингових рішень. Ці проблеми особливо загострюються в аграрному секторі, де маркетингові процеси переплітаються із сезонністю виробництва, значною часткою логістичних витрат та високою залежністю від зовнішнього ринкового середовища.

Потреба у вдосконаленні організаційних і методичних засад обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності невід’ємно пов’язана і з цифровою трансформацією облікових систем. Впровадження електронного документообігу, автоматизованих облікових платформ і сучасних технологій обміну даними актуалізує питання формування прозорих, структурованих і взаємоузгоджених підходів до відображення маркетингових операцій у системі бухгалтерського обліку.

Дисертаційне дослідження є своєчасним і відповідає запитам сучасної практики управління аграрними підприємствами, оскільки спрямоване на аналіз і впорядкування підходів до відображення та використання інформації про маркетингову діяльність. У роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано методичні положення, які сприяють поліпшенню обліково-аналітичного забезпечення управлінських процесів у цій сфері. Урахування галузевих особливостей, умов воєнного періоду та тенденцій цифровізації формує додаткові підстави для визнання теми дослідження актуальною і практично значущою для подальшого розвитку інформаційного забезпечення управління аграрними підприємствами.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації. Зміст дисертації свідчить про цілісний і послідовний підхід здобувача до розв’язання наукового завдання щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу. Структура роботи логічно підпорядкована меті та завданням дослідження, а отримані результати взаємопов’язані між собою та узгоджуються з обраною методологією. У процесі дослідження використано комплекс

загальнонаукових та спеціальних методів (аналіз і синтез, індукція та дедукція, порівняння, групування, економіко-статистичні та аналітичні методи), що дало змогу забезпечити належний рівень обґрунтованості теоретичних висновків і практичних рекомендацій.

Достовірність результатів підтверджується опорою на широкий масив інформаційних джерел: праці вітчизняних і зарубіжних науковців, чинні нормативно-правові акти у сфері бухгалтерського обліку й фінансової звітності, офіційні статистичні дані, фінансова звітність підприємств аграрного бізнесу, а також аналітичні матеріали профільних організацій та інформаційних агрегаторів. Окремі положення дисертації пройшли апробацію в межах наукових заходів та знайшли практичне застосування у діяльності агропідприємств, що додатково засвідчує їх прикладну значущість.

Наукову новизну роботи формує низка результатів, спрямованих на теоретичне уточнення та методичне вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності аграрних підприємств. Зокрема, набуло подальшого розвитку трактування маркетингової діяльності як об'єкта обліку й аналізу. У дисертації запропоновано авторський підхід до визначення змісту маркетингової діяльності аграрного підприємства, а також окреслено критерії її відмежування від збутової та логістичної діяльності (підрозділ 1.1, С. 36–38). Додаткове використання аналітичних ознак (за статтями витрат, каналами комунікації, цільовим призначенням) створює передумови для чіткого розмежування стратегічних маркетингових інвестицій і поточних операційних витрат та підвищує інформативність управлінської аналітики.

Удосконалено методику обліку маркетингових витрат шляхом узгодження синтетичного й аналітичного рівнів облікових даних. Автором обґрунтовано доцільність уточнення структури рахунку 93 «Витрати на збут» з виокремленням субрахунків та аналітичних рахунків для витрат на збут і витрат на маркетинг з подальшою деталізацією за видами маркетингової активності (реклама, стимулювання збуту, брендинг, маркетингові дослідження тощо). Запропоновані підходи забезпечують більш прозоре групування витрат, формують якісну інформаційну базу для оцінювання ефективності маркетингових бюджетів та підготовки показників для фінансової й управлінської звітності (підрозділ 2.2, С. 117–120, додаток X).

Набуло подальшого розвитку інформаційно-методичне забезпечення аналізу витрат на маркетингову діяльність. У роботі представлено підхід, що поєднує традиційні інструменти обліково-аналітичного аналізу з використанням економіко-математичних методів (факторний та регресійний аналіз, ABC, XYZ та CVP аналіз тощо), адаптованих до сезонності аграрного виробництва та специфіки маркетингових процесів у агробізнесі. Це забезпечує можливість комплексної оцінки впливу маркетингових витрат як на фінансові результати, так і на нефінансові індикатори (ринкова частка, еластичність попиту, результативність комунікацій) (підрозділ 3.2, С. 204–208, додаток В).

Удосконалено організаційно-методичну модель аналітичного забезпечення маркетингової діяльності як складової системи управлінського обліку підприємств агробізнесу. На основі системного підходу сформовано концепцію інтегрованої цифрово-аналітичної системи бюджетування, контролю й прогнозування маркетингових витрат аграрних підприємств. Запропонована методика сценарного прогнозування, що ґрунтується на використанні трендових оцінок, середньорічних темпів зростання та ковзних середніх, дає змогу адаптувати планування маркетингових витрат до змін ринкового середовища та циклічності аграрного виробництва. Окремої уваги заслуговує авторський підхід до використання інтегрального показника збутового пріоритету як індикатора балансу між маркетинговими та адміністративними витратами, що розширює інструментарій

аналітичної оцінки управлінської орієнтації підприємства (підрозділ 3.3, С. 212–221, додаток АБ).

Наукові положення, висновки та рекомендації, сформульовані у дисертації О. В. Кривошея, характеризуються достатнім ступенем обґрунтованості й достовірності. Вони спираються на комплексне опрацювання теоретичних джерел, нормативної бази та емпіричних даних, а також містять елементи наукової новизни, спрямовані на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу в умовах цифровізації та зростання вимог до якості управлінської інформації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження 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). У руслі зазначеної тематики в роботі зосереджено увагу на проблематиці обліково-аналітичного забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу: уточнено підходи до класифікації маркетингових витрат та їх відображення в обліку, окреслено вимоги до організації документування та звітності, а також розглянуто можливості використання сучасних інформаційних технологій для підтримки прийняття маркетингових управлінських рішень.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження. Отримані у дисертації результати доведені до рівня конкретних методичних підходів і рекомендацій, які можуть використовуватися у практичній діяльності підприємств аграрного сектору та закладів освіти. Запропоновані рішення спрямовані на підвищення якості обліково-аналітичної інформації щодо маркетингової діяльності та забезпечують можливість її застосування у процесі формування управлінських рішень.

Практична цінність результатів підтверджується їх апробацією у діяльності органів державного управління. Зокрема, у Департаменті агропромислового розвитку Чернігівської обласної державної адміністрації впроваджено рекомендації щодо удосконалення організації обліку маркетингових витрат, уточнено підходи до класифікації, документування та застосування АВС-аналізу й панельної регресії для оцінки ефективності витрат (довідка № 02.02-06/1360 від 23.07.2025 р.).

Результати дослідження знайшли застосування на підприємствах аграрної сфери: ТОВ «Поліський Агрохолдинг» використало напрацьовані підходи для вдосконалення аналітичної інфраструктури управління маркетинговими витратами та покращення внутрішніх інформаційних потоків (довідка № 05/08/2025-1 від 05.08.2025 р.); ТОВ «Борзнаагроптахопродукт» апробувало пропозиції щодо побудови рахунків обліку витрат маркетингової діяльності і методики їх ранжування (довідка № 59 від 25.07.2025 р.); ТОВ «Українська молочна компанія» застосувало розроблені положення для персоналізації управлінського обліку, удосконалення документування, класифікації та оцінювання маркетингових витрат (довідка № 71 від 24.07.2025 р.); ТОВ «СВТ Агро» впровадило авторський підхід до побудови обліково-аналітичного забезпечення управління та удосконалення елементів організації обліку маркетингових операцій (довідка № 29 від 18.07.2025 р.).

У сфері освіти результати дисертації використовуються Національним університетом біоресурсів і природокористування України під час викладання дисципліни «Облікове забезпечення управління підприємством у ERP-системі» для здобувачів ступеня «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (акт від 30.06.2025 р.).

У галузі професійної підготовки та підвищення кваліфікації напрацювання дисертаційного дослідження використано онлайн-школою ІАМРМ (ТОВ «ІАМРМ») у формуванні навчально-методичних матеріалів, зокрема лекційних модулів з аналізу ефективності маркетингових витрат із застосуванням статистичних методів та інструментів штучного інтелекту (довідка № 0925-1 від 05.09.2025 р.).

Повнота викладення основних наукових результатів в опублікованих працях. Основні результати дисертаційного дослідження знайшли всебічне відображення у публікаціях автора: опубліковано 14 наукових праць, серед яких 6 статей у виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, а також 8 тез наукових доповідей, представлених на вітчизняних та міжнародних науково-практичних конференціях. Сукупність цих публікацій забезпечує належне розкриття ключових положень дисертації та відповідає чинним вимогам щодо оприлюднення результатів досліджень на здобуття ступеня доктора філософії.

Дискусійні положення та зауваження по роботі. Попри загалом позитивну оцінку дисертаційного дослідження О. В. Кривошея, слід відзначити наявність окремих аспектів, які можуть викликати наукові дискусії та потребують уточнення чи подальшого опрацювання:

1. Запропоновані методичні засади оцінки витрат і доходів маркетингової діяльності вирізняються логічною поетапною побудовою та внутрішньою узгодженістю, однак потребують більш чіткого методичного розмежування між фінансовим і управлінським вимірами оцінки результативності. Зокрема, не повною мірою конкретизовано, на якому етапі та за якими правилами результати аналітичної оцінки трансформуються у показники фінансової звітності, а на якому – залишаються інструментами внутрішнього управління. Відсутність такого розмежування дещо ускладнює практичне використання моделі для цілей формування облікової політики та порівняльності результатів між підприємствами (підрозділ 1.3, С. 74–77, додаток К).

2. Застосування технологій OCR та інструментів штучного інтелекту для автоматизації документообігу й обліку маркетингових витрат розкрито з позицій їх технологічного потенціалу, однак недостатньо чітко окреслено межі практичної реалізації таких рішень з урахуванням нормативних вимог, рівня уніфікації первинних документів і фактичної готовності облікових систем підприємств агробізнесу до їх інтеграції. Відсутність методичного розмежування між задекларованими можливостями OCR/AI та реально досяжним ефектом від їх упровадження в поточних умовах дещо знижує прикладну визначеність окремих рекомендацій (підрозділ 2.1, С. 96–98).

3. У дисертації значну увагу приділено сучасним технологічним рішенням (хмарні сервіси, Big Data, BI-інструменти, IoT), однак у роботі недостатньо чітко розмежовано можливості їх практичного застосування за умов гібридного документообігу, який фактично залишається домінуючою моделлю для більшості підприємств агробізнесу. Відсутність методичного акценту на узгодженні цифрових інструментів із паперовими та частково оцифрованими процесами обліку ускладнює оцінку реальної готовності підприємств до впровадження запропонованих рішень і обмежує прикладну визначеність окремих рекомендацій (підрозділ 2.3, С. 124–138).

4. Викладені підходи до розкриття маркетингових витрат у примітках до фінансової звітності ґрунтуються на загальних принципах прозорості, деталізації та відповідності міжнародним стандартам, однак у дисертації не сформульовано чітко структурованих правил і критеріїв відбору інформації, яка підлягає обов'язковому розкриттю для зовнішніх користувачів. Зокрема, залишаються недостатньо визначеними межі між обов'язковими елементами фінансового розкриття та аналітичною інформацією управлінського характеру,

а також рівень деталізації маркетингових витрат, який є доцільним і порівнюваним між підприємствами. Це дещо ускладнює практичне застосування запропонованих рекомендацій у межах чинних вимог до фінансової звітності (підрозділ 2.4, С. 161–166).

5. Запропонований підхід до бюджетування маркетингової діяльності поєднує різні методи планування та контролю, однак у роботі недостатньо формалізовано правила вибору конкретного методу бюджетування залежно від характеру маркетингових заходів, організаційної структури управління та рівня розвитку системи обліково-аналітичного забезпечення підприємства. Зокрема, не визначено чітких критеріїв, за яких доцільно застосовувати підхід «зверху вниз» або «знизу вгору», а також механізмів мінімізації ризиків нераціонального розподілу ресурсів у разі децентралізованого планування. Це обмежує можливість уніфікованого та відтворюваного застосування запропонованого формату маркетингового бюджету в практиці підприємств агробізнесу (підрозділ 3.1, С. 179–182).

Зазначені зауваження не впливають на загальну позитивну оцінку роботи та можуть розглядатися як підґрунтя для наукової дискусії під час захисту.

Загальний висновок. Дисертація Кривошея Олександра Вячеславовича на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення маркетингової діяльності підприємств агробізнесу» є завершеною самостійною науковою працею, у якій послідовно розв'язано актуальне для аграрного сектору наукове завдання. Отримані здобувачем теоретичні положення, практичні розробки та висновки відзначаються науковою новизною, достатньою аргументованістю та прикладною значущістю для суб'єктів агробізнесу.

Зміст роботи повною мірою відповідає сформульованій меті та поставленим завданням, а основні результати дослідження належним чином висвітлено у наукових публікаціях автора. Дисертацію підготовлено з дотриманням принципів академічної доброчесності, а її науковий рівень відповідає сучасним вимогам до дисертаційних досліджень у галузі управління та адміністрування.

За змістовними характеристиками та оформленням дисертація відповідає вимогам наказу Міністерства освіти і науки України № 40 від 12 січня 2017 року «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» (із змінами), а також Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затверженому постановою Кабінету Міністрів України № 44 від 12 січня 2022 року (із змінами).

Ураховуючи наведене, автор дисертації Кривошей Олександр Вячеславович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Рецензент декан економічного факультету, доцент кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидат економічних наук, доцент Андрій МУЗИЧЕНКО