

## РЕЦЕНЗІЯ

на дисертаційну роботу Вишинської Алли Юріївни  
на тему: «Облікове забезпечення управління витратами основного  
виробництва у молочному скотарстві»  
представлену на здобуття наукового ступеня доктора філософії  
за спеціальністю 071 Облік і оподаткування

**Актуальність теми дисертації.** Облікове забезпечення управління витратами в молочному скотарстві є надзвичайно актуальним питанням, особливо в сучасних умовах, коли ефективність виробництва та конкурентоспроможність стають вирішальними факторами успіху будь-якого агропідприємства.

Оскільки світовий ринок молочної продукції є висококонкурентним, для того, щоб вижити і процвітати, підприємства галузі молочного скотарства повинні постійно шукати шляхи зниження витрат та підвищення ефективності виробництва. Сучасні технології, такі як системи автоматичного доїння, датчики для моніторингу здоров'я тварин та програмне забезпечення для управління фермою, дозволяють збирати великі обсяги даних про виробництво. Однак, для того, щоб використовувати цю інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень, необхідна розвинена система обліку.

Тема облікового забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві є надзвичайно актуальною і має велике практичне значення. Результати дисертаційного дослідження можуть стати цінним внеском у розвиток молочної галузі.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційна робота виконана відповідно до плану наукових досліджень і розробок Вінницького національного аграрного університету і є складовою частиною ініціативної тематики на тему «Удосконалення обліку та оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сучасних концепції управління та глобальних викликів», яка зареєстрована в Українському інституті науково-технічної і економічної інформації (УкрІНТЕІ) з присвоєнням державного реєстраційного номера (0122U201989).

**Мета і завдання дослідження.** Мета дисертаційної роботи полягає в дослідженні організаційних та методичних положень облікового забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві та їх удосконалення для забезпечення запитів та потреб управління.

Досягнення мети роботи обумовило необхідність постановки та

послідовного вирішення таких наукових і практичних завдань:

- проаналізувати сучасний стан галузі молочного скотарства в Україні та тенденції його розвитку (п.1.1);

- узагальнити концептуальні підходи обліку витрат, їх класифікацію; виділити об'єкти обліку витрат специфічні для галузі молочного скотарства (п.1.2);

- розкрити вплив організаційно-технологічних особливостей виробництва галузі молочного скотарства на побудову системи бухгалтерського обліку витрат (п.1.3);

- сформуванати організаційно-методичне забезпечення обліку витрат галузі молочного скотарства (п.2.1);

- критично оцінити діючу методику облікового забезпечення управління витратами галузі молочного скотарства (п.2.2);

- обґрунтувати методичні прийоми калькулювання собівартості продукції молочного скотарства для інформаційного забезпечення оперативного управління (п.2.3);

- удосконалити організаційні та методичні підходи обліку витрат основного виробництва галузі молочного скотарства (п.3.1);

- розробити систему внутрішньої звітності адаптовану під інформаційні запити управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві (п.3.2);

- удосконалити систему обліку витрат в умовах провадження органічного виробництва продукції молочного скотарства (п.3.3).

**Об'єктом дослідження** є система обліку витрат основного виробництва з урахуванням специфіки господарської діяльності підприємств галузі молочного скотарства.

**Предметом дослідження** є комплекс теоретичних, організаційних та методичних засад обліку витрат основного виробництва у молочному скотарстві.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у впровадженні розроблених методичних підходів облікового забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві, що дасть можливість задовольнити потреби управління підприємств галузі у своєчасній, достовірній, системній інформації про витрати виробництва для прийняття ефективних управлінських рішень. Основні положення, що визначають наукову новизну отриманих результатів, які є особистим здобутком автора і виносяться на захист, полягають у наступному:

вперше:

- розроблено методику облікового відображення нетелей в складі

незрілих довгострокових біологічних активів тваринництва, що дозволить об'єктивно відображати вартість необоротних активів у фінансовій звітності суб'єкта господарювання (п.1.3, с.130-135);

удосконалено:

- теоретичні засади формування категоріального апарату пов'язаного з обліком витрат основного виробництва; запропоновано авторське визначення категорії «витрати» та «основне сільськогосподарське виробництво» з метою забезпечення наукової обґрунтованості, систематизованості та порівнянності досліджень, а також їх практичного застосування (с.41, табл.1.7);

- систему об'єктів обліку витрат галузі молочного скотарства та номенклатуру статей обліку витрат, в тому числі для органічного виробництва, які дозволяють отримувати систематизовану інформацію про витрати в розрізі необхідному для управління ними на різних рівнях (с.53, табл.1.11);

- запропоновано розділити виробничий процес галузі молочного скотарства на окремі бізнес-процеси; сформовано систему КПЕ виробничих бізнес-процесів для підприємств молочного скотарства, що дозволить оцінити результати кожного бізнес-процесу та підприємства в цілому (с.72, рис.1.16; с.74, рис.1.17);

- внутрішні регламенти організації управлінського обліку витрат у молочному скотарстві (розроблено проект Положення про організацію управлінського обліку на підприємстві та додатки до нього), застосування яких на практиці є ключовим кроком до внутрішнього регулювання формування інформаційних потоків про витрати основного виробництва для прийняття обґрунтованих управлінських рішень (с.85, рис.2.2; додаток Ж);

- систему оплати праці виробничого персоналу, засновану на досягненні КПЕ, розроблених для кожного виробничого бізнес-процесу (розроблено референтну модель встановлення особистої відповідальності працівників та систему оцінки їхньої ефективності), що дозволить об'єктивно оцінити внесок кожного працівника у загальний результат та пов'язати його заробітну плату з досягнутими показниками (с.96, рис.2.4);

- методику калькулювання собівартості продукції молочного скотарства (запропоновано методичні прийоми розподілу загально-виробничих витрат та визначення нормальної потужності підприємств галузі; запропоновано методику розрахунку собівартості за релевантними витратами; витратами що мають найбільшу питому вагу (кормова собівартість); повними виробничими витратами), що дозволить приймати обґрунтовані рішення щодо оперативного управління витратами, їх оптимізації, ціноутворення (п.2.3);

- систему внутрішньої звітності про витрати для підприємств галузі молочного скотарства (сформовано форми внутрішньогосподарської звітності: Відомість розподілу загальновиборничих витрат галузі тваринництва, Звіт про кормову собівартість продукції тваринництва, Звіт про виробничу собівартість продукції основного стада великої рогатої худоби (ВРХ), Звіт про виробничу собівартість приросту та живої маси по групі тварин та форми внутрішньої звітності для відображення втрат та вигод за виробничими бізнес-процесами), впровадження яких в цілому допоможе забезпечити оперативною інформацією користувачів (с.147, табл.3.8);

- форми первинних документів для обліку витрат органічного виробництва галузі молочного скотарства, що потребують особливого контролю відповідно до вітчизняного законодавства та стандартів Європейського союзу (ЄС), застосування яких на практиці дозволить забезпечити ефективний контроль за дотриманням законодавчих норм та стандартів, щодо провадження органічного виробництва (с.161);

дістали подальший розвиток:

- теоретичні основи обліку виробництва органічної продукції молочного скотарства, які враховують унікальні особливості виробництва органічної продукції галузі та сприяють визначенню шляхів вдосконалення облікової системи і забезпеченню суворого дотримання стандартів органічного виробництва (п.1.1);

- запропоновано методику розрахунку чистого економічного ефекту кожного виробничого бізнес-процесу у молочному скотарстві, застосування якої дозволить оцінити їх вплив на фінансові результати діяльності, оптимізувати бізнес-процеси та їх витрати і використовувати цю інформацію для розробки планування подальших стратегічних цілей (с.138, формула 3.1).

**Практичне значення одержаних результатів дослідження «Облікове забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві»** підтверджується їх впровадженням у діяльність наступних організацій: наукові розробки за тематикою дисертаційного дослідження впроваджено у навчально-методичний процес та наукову роботу Вінницького національного аграрного університету (довідка № 01.1.-59-1401 від 13.12.2023 р.). Пропозиції щодо формування облікової політики управлінського обліку та методики калькулювання собівартості продукції молочного скотарства для інформаційного забезпечення оперативного управління прийняті у практичній діяльності Агропромислового науково-виробничого підприємства «Візит» (довідка № 436 від 24.09.2024 р.). Пропозиції щодо документування витрат виробництва та отримання продукції молочного скотарства, номенклатури об'єктів обліку органічного

скотарства, номенклатури статей обліку витрат, що сприятимуть прийняттю ефективних управлінських рішень на рівні агроформувань рекомендовано для використання в роботі сільськогосподарських підприємств Департаментом агропромислового розвитку Вінницької обласної військової адміністрації (довідка №01.1-27/2240 від 29.12.2023 р.). Впроваджено у господарську діяльність сільськогосподарського виробничого кооперативу «Вівсяницький» (довідка №138 від 07.09.2023 р.), пропозиції щодо організації управлінського обліку витрат основного виробництва у молочному скотарстві. Розроблено пропозиції, щодо методики матеріального заохочення працівників за досягнення ключових показників ефективності виробничих бізнес-процесів у приватному сільськогосподарському підприємстві «Агрофірма Нападівська» (довідка №258 від 11.10.2024 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаною науковою працею, в якій комплексно розглядаються облікове забезпечення управління витратами основного виробництва. Наукові положення, висновки і рекомендації, винесені на захист, одержані дисертанткою самостійно. З опублікованих наукових праць і наукових доповідей, в написанні та підготовці яких брала участь автор, у дисертаційній роботі використані лише ті результати, ідеї і положення, що належать їй особисто.

**Апробація результатів дисертації.** Положення дисертаційної роботи пройшли апробацію у доповідях і виступах дисертантки на 1 міжнародній та 3 всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відбулись протягом 2023-2024 рр.

**Публікації результатів дослідження.** Основні положення дисертаційної роботи Вишинської А.Ю. опубліковано 4 статтях у наукових фахових виданнях України категорії «Б», що включені до міжнародних наукометричних баз (4 наукові праці загальним обсягом 3,63 ум. друк. арк., автору належить 1,47 ум. друк. арк.) та 2 публікації в інших виданнях (0,8 умовн. друк. арк.).

**Структура роботи.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Дисертація викладена на 227 сторінках комп'ютерного тексту (основний зміст викладено на 159 сторінках). Робота містить 42 таблиці, 39 рисунків, 24 додатка, 5 формул. Список використаних джерел включає 145 найменувань, викладених на 15 сторінках та 24 додатках.

У вступній частині дисертаційного дослідження відзначено важливість теми пов'язаної з обліковим забезпеченням управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві. Визначено мету та основні завдання, спрямовані на розробку заходів із дослідження організаційних та методичних

положень облікового забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві та їх удосконалення для забезпечення запитів та потреб управління.

У першому розділі «Теоретичні основи формування витрат основного виробництва і побудови їх обліку в молочному скотарстві» досліджено сучасний стан галузі молочного скотарства в Україні та виявлено низку проблем. Встановлено основні концептуальні підходи щодо обліку витрат у молочному скотарстві та визначено вплив організаційно-технологічних особливостей на систему обліку. Впровадження сучасних методик обліку та аналізу дозволить підприємствам галузі приймати обґрунтовані управлінські рішення, знижувати витрати виробництва і підвищувати конкурентоспроможність.

У другому розділі «Оцінка сучасного стану облікового забезпечення управління витратами основного виробництва в молочному скотарстві» на основі критичної оцінки діючої методики облікового забезпечення управління витратами в галузі молочного скотарства виявлено її слабкі сторони та обмеження, які перешкоджають ефективному управлінню витратами та розроблено комплекс заходів щодо вдосконалення системи обліку витрат. Зокрема, запропоновано систему об'єктів обліку витрат, що відповідають об'єктам управління та запитам суб'єктів менеджменту. Розроблено Положення про організацію управлінського обліку, удосконалено систему оплати праці та методику калькуляції собівартості продукції.

У третьому розділі «Напрями розвитку обліку витрат у молочному скотарстві» обґрунтовано розвиток системи обліку витрат у молочному скотарстві. Зокрема, були розроблені та впроваджені такі інноваційні рішення: новий підхід до обліку нетелей; методика розрахунку чистого економічного ефекту виробничих бізнес-процесів; удосконалена система внутрішньої звітності; запропоновано методичні прийоми обліку органічного виробництва, що відповідає вимогам вітчизняного законодавства та стандартам ЄС.

Висновки є науково обґрунтованими та спрямовані на поглиблення теоретико-методичних засад та розробку практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку витрат у молочному скотарстві.

Не дивлячись на високий науковий рівень, оригінальність та новизну результатів представленого наукового дослідження, слід звернути увагу на такі зауваження, побажання та дискусійні питання дисертаційної роботи Вишинської А.Ю.:

1. У дисертаційній роботі, зокрема у розділі 2, автором наведені табличні матеріали із зазначенням джерела «за даними досліджуваного підприємства», однак не зазначено конкретно джерела інформації базових підприємств (фінансова звітність, статистична звітність тощо).

2. У Додатку Ж «Положення про організацію управлінського обліку» п. 2.7 регулює подання інформації у визначених формах управлінської звітності. Вважаємо за доцільне додати перелік та характеристику зазначених форм у вигляді додатку до Положення. Також в розділі 1 п. 1.3 пропонується для оптимізації виробничих бізнес-процесів та зниження витрат система ключових показників ефективності. Доречно було б включити інформацію про зазначені показники та їх вплив на витрати з оплати праці до Положення.

3. У розділі 3, п. 3.3. на рис. 3.8 представлено Акт про використання речовин (інгредієнтів, компонентів), що дозволені до застосування в органічному тваринництві. Вважаємо, що доцільніше даний первинний документ перенести в розділ «Додатки».

Загалом, наведені зауваження принципово не впливають на наукову та практичну цінність одержаних автором результатів дослідження і не знижують в цілому достатньо високої позитивної оцінки дисертаційної роботи.

З огляду на актуальність, новизну, важливість отриманих автором наукових результатів, їх обґрунтованість і достовірність, а також практичну цінність сформульованих положень і висновків, вважаємо, що дисертаційна робота Вишинської Алли Юріївни на тему: «Облікове забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві» відповідає вимогам п. 5, 6, 7, 8, 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 Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 р. № 44 (зі змінами), а її автор – Вишинська Алла Юріївна – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

#### **Рецензент**

завідувач кафедри аналізу та аудиту, доцент,  
факультету обліку, фінансів та аудиту,  
ННІ економіки та управління ВНАУ

Тетяна МУЛИК

Підпис Мулик Т.О. засвідчую  
вчений секретар



Тетяна КОРПАНЮК