

ВІДГУК

офіційного опонента на дисертаційну роботу

Вишинської Алли Юрївни на тему:

«Облікове забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві»,

подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії

за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

(галузь знань 07 «Управління та адміністрування»)

Актуальність теми дисертації

Актуальність дисертації на тему «Облікове забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві» зумовлена низкою взаємопов'язаних факторів, що відображають сучасний стан та перспективи розвитку аграрного сектору України, зокрема, однієї з його ключових галузей – молочного скотарства. В умовах зростаючої конкуренції на ринку молочної продукції, як внутрішньому, так і зовнішньому, українські виробники стикаються з необхідністю постійного підвищення ефективності виробництва та забезпечення конкурентоспроможності. Ефективне управління витратами стає вирішальним фактором для досягнення цієї мети. Точний та своєчасний облік витрат, їх аналіз та оптимізація дозволяють знижувати собівартість продукції, підвищувати рентабельність та забезпечувати стабільний розвиток підприємств. Молочне скотарство відіграє важливу роль у забезпеченні продовольчої безпеки країни, тому стабільне функціонування галузі є стратегічно важливим для забезпечення населення якісними та доступними молочними продуктами.

Складність обліку витрат у молочному скотарстві, зумовлена біологічними процесами, сезонністю виробництва, впливом природних факторів та іншими специфічними особливостями, створює додаткові виклики для ефективного управління. Існуючі методи обліку часто не враховують цю специфіку та не забезпечують достатньої інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Ефективне управління витратами неможливе без застосування інструментів управлінського обліку, який надає необхідну інформацію для оперативного та стратегічного прийняття рішень. Вдосконалення управлінського обліку витрат у молочному скотарстві є важливим завданням для підвищення ефективності управління та забезпечення сталого розвитку галузі. Сучасні споживачі все більше уваги приділяють якості та безпечності харчових продуктів, що вимагає від виробників впровадження систем управління якістю та безпечністю продукції. Це, в свою чергу, зумовлює необхідність вдосконалення обліку витрат, пов'язаних з цими процесами.

Враховуючи всі ці фактори, дослідження Вишинської Алли Юріївни в галузі облікового забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві є надзвичайно актуальним та має важливе практичне значення для підвищення ефективності та конкурентоспроможності галузі.

Дисертаційна робота Вишинської А.Ю. 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).

У межах наукової тематики дисертантом розроблено пропозиції з удосконалення методики облікового забезпечення управління витратами галузі молочного скотарства. Запропоновано форми первинних документів для обліку витрат органічного виробництва галузі, систему внутрішньої звітності про витрати.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформованих у дисертації, їх достовірність, академічна доброчесність та повнота висвітлення

Вишинська А.Ю. аргументує мету дисертаційної роботи, що 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. Використання системного підходу як методологічної основи дослідження зумовило формування комплексу взаємопов'язаних завдань, спрямованих на досягнення поставленої мети, а саме: здійснити аналіз сучасного стану галузі молочного скотарства в Україні та тенденцій його розвитку, узагальнити та доповнити теоретико-методичні засади облікового забезпечення управління витратами основного виробництва у частині уточнення понятійно-категоріального апарату; узагальнити концептуальні підходи обліку витрат, їх класифікацію; виділити об'єкти обліку витрат специфічні для галузі молочного скотарства; виявити та систематизувати організаційно-технологічні особливості виробництва галузі молочного скотарства та їх вплив на побудову системи бухгалтерського обліку витрат; сформуванати організаційне забезпечення обліку витрат галузі молочного скотарства адаптоване до потреб та запитів управління; критично оцінити діючу методику облікового забезпечення управління витратами галузі молочного скотарства; обґрунтувати методичні прийоми калькулювання собівартості продукції молочного скотарства для інформаційного забезпечення оперативного управління; удосконалити організаційні та методичні підходи обліку витрат основного виробництва галузі молочного скотарства; розробити систему внутрішньої звітності адаптовану під інформаційні запити управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві; удосконалити систему обліку витрат в умовах провадження органічного виробництва продукції молочного скотарства.

Теоретико-методологічною основою дисертаційного дослідження служить комплекс загальнонаукових та спеціальних методів, що забезпечують всебічне вивчення явищ і процесів в обліку молочного скотарства. Цей комплекс включає ретельний аналіз сучасних наукових досліджень у цій сфері, спрямований на виявлення ключових проблем та визначення основних завдань, що стоять перед обліком у цій галузі. У процесі дослідження використовувалися методи індукції та дедукції, що дозволило комплексно підійти до вивчення

процесів обліку витрат основного виробництва. Метод абстрагування був спрямований на порівняння та аналіз національних та міжнародних стандартів з метою моделювання системи обліку витрат основного виробництва, яка б відповідала потребам як внутрішніх (керівництво підприємства), так і зовнішніх (інвестори, кредитори) користувачів інформації. Для наочного представлення отриманих даних та їх інтерпретації застосовувався графічний метод, що дозволило візуалізувати результати дослідження. Схематичне відображення використовувалося при формуванні системи документування та узагальненні оцінки методичного забезпечення управління витратами основного виробництва, що сприяло створенню чіткої та зрозумілої структури. Методи аналізу та синтезу були використані для дослідження особливостей галузі молочного скотарства, зокрема в умовах виробництва органічної продукції. Це включало вивчення економічної сутності виробничих витрат та собівартості продукції, що дозволило врахувати специфіку галузі при розробці методичних рекомендацій тощо. Застосування цих методів дозволило комплексно дослідити проблему та сформулювати обґрунтовані висновки.

У першому розділі дисертації розкрито теоретичні засади формування категоріального апарату пов'язаного з обліком витрат основного виробництва. Запропоновано авторське визначення категорії «витрати» (с.37) та «основне сільськогосподарське виробництво» (с.41, табл.1.7). Виділено та класифіковано технологічні витрати галузі молочного скотарства на групи за ознакою їх відношення до біологічних перетворень (с.47, рис.1.10). Розроблено адаптовану до організаційно-виробничих особливостей галузі скотарства систему об'єктів обліку витрат та номенклатуру статей обліку витрат в тому числі для органічного скотарства (с.50, рис. 1.11; с.53-54, табл.1.11).

Запропоновано розділити виробничий процес галузі молочного скотарства на окремі бізнес-процеси. Надано визначення поняття «виробничий бізнес-процес у галузі молочного скотарства» (с.72). Виділено 7 виробничих бізнес-

процесів у молочному скотарстві (с.72, рис.1.16). Сформовано систему ключових показників ефективності (КПЕ) для підприємств молочного скотарства, що дозволить підвищити ефективність виробництва за рахунок оптимізації виробничих процесів та витрат (с.74, рис. 1.17).

У другому розділі дисертації встановлено відповідність об'єктів обліку витрат об'єктам та суб'єктам менеджменту в молочному скотарстві. Синергетичний ефект формування управлінських рішень на підставі інформації фінансового і управлінського обліку запропоновано вважати сурядною функцією управління (с.82, табл. 2.2; с.83, рис.2.1). Розроблено Положення про організацію управлінського обліку на підприємстві та додатки до нього (додаток Ж). Запропоновано систему оплати праці виробничого персоналу, засновану на досягненні КПЕ (с.95); розроблено референтну модель встановлення особистої відповідальності працівників та система оцінки їхньої ефективності (с.96, рис.2.4; додаток К).

У третьому розділі запропоновано методику облікового відображення нетелей в складі незрілих довгострокових біологічних активів тваринництва, що дозволить об'єктивно відобразити вартість необоротних активів у фінансовій звітності суб'єкта господарювання (с.130-135) та методику розрахунку чистого економічного ефекту кожного виробничого бізнес-процесу у молочному скотарстві (с.137-138). Сформовано форми внутрішньогосподарської звітності та форми внутрішньої звітності для відображення втрат та вигод за виробничими бізнес-процесами (п.3.2); форми первинних документів для обліку витрат органічного виробництва галузі молочного скотарства (п.3.3).

Наукова обґрунтованість та практична цінність результатів дисертаційного дослідження, а також достовірність висновків та рекомендацій, досягнуті завдяки послідовному та комплексному підходу. На початковому етапі було здійснено глибокий аналіз значної кількості наукових публікацій, присвячених тематиці дослідження, що дозволило сформулювати теоретичне

підгрунтя. Наступним кроком стало узагальнення теоретичних положень та практичних даних, що сприяло формуванню цілісного бачення проблеми. Завершальним етапом стала апробація отриманих результатів на міжнародних та науково-практичних конференціях. Саме такий комплексний підхід забезпечив високий науковий рівень дослідження.

Порушення академічної доброчесності у дисертації не виявлено, є посилання на відповідні джерела інформації та дотримано усіх норм законодавства про авторське та суміжні з ним права.

Наукова новизна одержаних результатів

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає у тому, що впровадження розроблених методичних підходів облікового забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві дасть можливість задовольнити потреби управління підприємств галузі у своєчасній, достовірній, системній інформації про витрати виробництва для прийняття ефективних управлінських рішень.

Основні результати проведених досліджень, що характеризують наукову новизну й особистий внесок автора, представлено у таких положеннях:

- 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 (с.130-135, п.1.3);

- 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 обліку витрат галузі молочного скотарства та номенклатуру статей обліку витрат, зокрема для органічного виробництва, які дозволяють

отримувати систематизовану інформацію про витрати в розрізі, необхідному для управління ними на різних рівнях (с.53, табл.1.11); організаційну систему управління ефективністю виробництва; запропоновано розділити виробничий процес галузі молочного скотарства на окремі бізнес-процеси (с.72, рис.1.16); сформовано систему КПЕ виробничих бізнес-процесів для підприємств молочного скотарства, що дозволить оцінити результати кожного бізнес-процесу та підприємства в цілому (с.74, рис.1.17); внутрішні регламенти організації управлінського обліку витрат у молочному скотарстві, застосування яких на практиці є ключовим кроком до внутрішнього регулювання формування інформаційних потоків про витрати основного виробництва для прийняття обґрунтованих управлінських рішень (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 (додаток К, 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 (створено форми внутрішньогосподарської звітності та форми внутрішньої звітності для відображення втрат та вигод за виробничими бізнес-процесами (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 методiku 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 стратегій (с.138, формула 3.1).

Значення результатів для науки і практики

Проведене Вишинською А.Ю. дослідження має як теоретичне, так і прикладне значення, оскільки його результати полягають у розробці пропозицій з удосконалення організації та методики бухгалтерського забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві.

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

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 пропозиції у господарську діяльність сільськогосподарського виробничого кооперативу «Вівсяницький» (довідка №138 від 07.09.2023 р.) 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.).

Повнота висвітлених наукових положень, висновків і рекомендацій в опублікованих працях

Основні положення дисертаційної роботи Вишинської А.Ю. опубліковано в 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.).

Публікації Вишинської А.Ю. в повній мірі розкривають основні результати дослідження, викладені в дисертації.

Відповідність дисертації спеціальності і вимогам, що висуваються до дисертацій, які подано на здобуття наукового ступеня доктора філософії

Дисертаційна робота Вишинської Алли Юріївни, виконана на тему «Облікове забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві», за змістом, метою, завданнями, висновками та науковою новизною відповідає спеціальності

071 «Облік і оподаткування». Дисертація виконана здобувачем особисто, містить нові теоретичні та методичні результати, які характеризуються ознаками наукової новизни та мають істотне значення для галузі знань 07 «Управління та адміністрування». Дисертаційна робота відповідає чинним вимогам, що встановлені Наказом Міністерства освіти і науки України «Про затвердження вимог до оформлення дисертації» від 12.01.2017 р. № 40 та «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 № 44 від 12.01.2022 р.

Зауваження та дискусійні положення дисертації

Загалом, авторські наукові розробки та пропозиції заслуговують на позитивну оцінку. Водночас, у дисертації присутні окремі питання, що потребують подальшого обговорення та дослідження, зокрема:

1. В цілому погоджуємось з автором щодо доцільності розробки «Звіту про кормову собівартість продукції тваринництва» (додаток Н4). Для повноцінного аналізу кормової собівартості необхідно враховувати не лише кількість кормів, але й їх поживну цінність (наприклад, вміст сухої речовини, протеїну, жиру, клітковини). Це дозволить оцінити ефективність використання кормів та збалансувати раціони. Впровадження цих додаткових заходів дозволить зробити «Звіт про кормову собівартість продукції тваринництва» ще більш інформативним та корисним інструментом для управління витратами на корми та підвищення ефективності молочного виробництва.

2. У п.1.3 здобувачка пропонує новий підхід до обліку нетелей, зокрема, класифікувати їх як окрему категорію довгострокових активів. Ми вважаємо, що впровадження нового підходу до обліку нетелей вплине на такі фінансові показники, як вартість активів, собівартість продукції, прибуток. Важливо проаналізувати цей вплив та пояснити зміни у фінансовій звітності. При впровадженні нового підходу необхідно передбачити перехідний період та

розробити процедуру переоцінки існуючих нетелей. Оскільки нетелі є довгостроковими активами, доцільно нараховувати амортизацію протягом терміну їх продуктивного використання. Це дозволить більш рівномірно розподіляти витрати на отримання продукції та точніше відображати фінансовий результат.

3. В п.3.3, на рис. 3.3. представлено стан органічного виробництва в Україні на 31.12.2022 р. На нашу думку, більш доречним було б висвітлити і наступні роки, або уточнити, чому не наведено актуальнішу статистику.

4. Доцільно переглянути зазначені висновки до розділу 3, пункт 4 (с.166-167), на предмет висвітлення їх результативності. На нашу думку, вони містять ґрунтовний виклад конкретних пропозицій щодо розроблених нових документів які спрямовані для обліку витрат, проте не розкривають в повній мірі прогнозований ефект від них.

5. У п.3.3. таблиці 3.9 визначено вплив організаційно – технологічних особливостей біологічних перетворень у органічному молочному скотарстві на побудову системи обліку витрат. Доцільно посилити дану інформацію з врахуванням специфічних витрат, пов'язаних з органічним виробництвом: витрати на сертифікацію та інспектування органічного виробництва; витрати на ведення документації, що підтверджує органічний статус; витрати на навчання персоналу щодо вимог органічного виробництва; можливі втрати врожаю або продуктивності через обмеження у використанні певних технологій та препаратів тощо. Для оцінки економічної ефективності органічного виробництва корисно проводити порівняльний аналіз витрат та собівартості з традиційним молочним скотарством.

6. Здобувачка запропонувала розділити виробничий процес галузі молочного скотарства на окремі бізнес-процеси (с.72, рис.1.16). Доцільно було б відобразити систему виробничих бізнес процесів у органічному скотарстві та систему КПЕ для їх оптимізації.

Надані зауваження мають дискусійний і рекомендаційний характер та не применшують високий рівень і позитивну оцінку дисертаційної роботи Вишинської А.Ю.

Загальний висновок

Дисертаційна робота Вишинської Алли Юріївни «Облікове забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві», представлена на здобуття наукового ступеня доктора філософії, є завершеним самостійним дослідженням, що містить нові науково обґрунтовані теоретико-прикладні результати з удосконалення організації та методики бухгалтерського забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві. За змістом та формальними ознаками дисертаційна робота відповідає вимогам Наказу Міністерства освіти і науки України від 12.01.2017 р. № 40 «Про затвердження вимог до оформлення дисертації» та «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».

Офіційний опонент:

доктор економічних наук, професор,
декан факультету обліку і фінансів
Дніпровського державного
аграрно-економічного університету

 Галина ПАВЛОВА

