

## **ВІДГУК**

офіційного опонента, доктора економічних наук, професора  
Свиноуса Івана Вікторовича  
на дисертаційну роботу **Вишинської Алли Юріївни**  
**«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 дослідження дисертаційної роботи Вишинської Алли Юріївни «Облікове забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві» зумовлена низкою факторів, що відображають сучасні тенденції розвитку аграрного сектору економіки України та особливості функціонування підприємств молочного скотарства.

Облік витрат є ключовим інструментом для контролю за використанням ресурсів, аналізу собівартості продукції та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Ефективне облікове забезпечення дозволяє ідентифікувати проблемні ділянки виробництва, виявляти резерви зниження витрат та підвищення ефективності діяльності.

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).

### **Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформованих у дисертації, їх достовірність**

Після ретельного аналізу дисертації можна узагальнити, що Вишинська А.Ю. успішно виконала поставлені завдання та досягла визначеної мети.

Дисертантка продемонструвала чітке формулювання мети, логічну послідовність у визначенні завдань, обґрунтування теоретичних, методичних та організаційних аспектів їх вирішення, а також практичну апробацію отриманих результатів і пропозицій. Розроблений авторський підхід сприяє вирішенню науково-прикладних проблем удосконалення обліку витрат основного виробництва в молочному скотарстві.

Вишинська А.Ю. провела ґрунтовне дослідження теоретичних, організаційних та методичних аспектів удосконалення системи обліку витрат основного виробництва в молочному скотарстві, використовуючи різноманітні методи наукового пізнання, що поєднують методи індукції та дедукції для дослідження процесів обліку витрат та обґрунтування відповідних положень, абстрагування для порівняння національних та міжнародних стандартів з метою моделювання системи обліку, наукову абстракцію для переходу від теорії до практики, графічний метод для візуалізації даних, схематичне відображення для формування системи документування та узагальнення оцінки методичного забезпечення, а також методи аналізу та синтезу для дослідження особливостей галузі, зокрема виробництва органічної продукції, та вивчення економічної сутності виробничих витрат і собівартості.

У першому розділі дисертації Вишинської А.Ю. обґрунтовано теоретичні основи формування витрат основного виробництва і побудови їх обліку в молочному скотарстві. Виділено та класифіковано технологічні витрати галузі молочного скотарства на групи за ознакою їх відношення до біологічних перетворень (с.47). В рамках дослідження було розроблено систему обліку витрат, адаптовану до організаційно-виробничих умов галузі скотарства. Ця система включає перелік об'єктів обліку та номенклатуру статей витрат, з особливим акцентом на органічне скотарство (с.50), розроблено схему управління витратами основного виробництва в галузі скотарства (с.67).

Оцінку сучасного стану облікового забезпечення управління витратами основного виробництва в молочному скотарстві детально розкрито в другому розділі дисертаційного дослідження. Встановлено відповідність об'єктів обліку

витрат об'єктам та суб'єктам менеджменту в молочному скотарстві (с.83). Розроблено Положення про організацію управлінського обліку на підприємстві та додатки до нього (додаток Ж) .

Розроблено вдосконалену методику калькулювання собівартості продукції в молочному скотарстві, що базується на релевантних, основних (кормова собівартість) та повних виробничих витратах, з новими підходами до розподілу загальновиробничих витрат та визначення нормальної потужності (с. 106, с.115).

У третьому розділі дисертантка запропонувала напрями розвитку обліку витрат у молочному скотарстві. Удосконалено організаційні та методичні підходи обліку витрат основного виробництва галузі молочного скотарства, зокрема, запропоновано методику облікового відображення нетелей у складі незрілих біологічних активів тваринництва для коректного відображення вартості необоротних активів у фінансовій звітності (с.130-135).

Запропоновано систему внутрішньої звітності про витрати для підприємств галузі молочного скотарства; сформовано форми внутрішньогосподарської звітності та форми внутрішньої звітності для відображення втрат та вигод за виробничими бізнес-процесами (с.147).

Сформульовані в дисертації Вишинської А.Ю. висновки та пропозиції вирізняються логічною послідовністю, актуальністю та науковою обґрунтованістю, що підтверджується результатами апробації ключових положень дослідження. Достовірність отриманих результатів і рекомендацій забезпечено завдяки аналізу актуальних наукових робіт українських та іноземних вчених, ретельному вивченню законодавчої бази, статистичних даних і різноманітних інтернет-джерел.

### **Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації**

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 (розроблено проєкт 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 (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, додаток К).

- 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: Відомість розподілу загальновиробничих 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;

- 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 стратегій (с.138, формула 3.1).

Обґрунтування наукової новизни, авторські публікації та практичне впровадження, представлені в дисертації, засвідчують відповідність висновків та результатів дослідження. Це дозволяє позитивно оцінити елементи наукової новизни дисертації Вишинської А.Ю., що виносяться на захист.

### **Практичне значення та впровадження результатів дослідження**

Результати дослідження Вишинської А.Ю. мають подвійну цінність: теоретичну, сприяючи розвитку наукової думки, та практичну, завдяки їхньому впровадженню у діяльність наступних організацій: Вінницького національного аграрного університету (довідка № 01.1.-59-1401 від 13.12.2023 р.), Агропромислового науково-виробничого підприємства «Візит» (довідка № 436 від 24.09.2024 р.); Департаменту агропромислового розвитку Вінницької обласної військової адміністрації (довідка №01.1-27/2240 від 29.12.2023 р.); Сільськогосподарського виробничого кооперативу «Вівсяницький» (довідка №138 від 07.09.2023 р.); Приватного сільськогосподарського підприємства «Агрофірма Нападівська» (довідка №258 від 11.10.2024 р.).

### **Повнота висвітлених наукових положень, висновків і рекомендації в опублікованих працях**

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.).

## **Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності**

Вивчення дисертаційної роботи та наукових публікацій Вишинської А.Ю. не виявило фактів порушення академічної доброчесності. Дисертація характеризується високим науковим рівнем, логічною побудовою та повним розкриттям основних аспектів. Важливо підкреслити, що теоретичні положення та пропозиції, які визначають наукову новизну та практичну значущість результатів, є особистими досягненнями автора. Дотримано всіх вимог щодо оформлення посилань на використані джерела.

## **Зауваження та дискусійні положення**

Загалом, даючи позитивну оцінку дисертаційній роботі, слід відмітити окремі неточності та дискусійні положення, які потребують більш детального розгляду, зокрема:

1. У п.1.3 автором запропоновано для потреб організації управлінського процесу поділ виробничих бізнес-процесів галузі молочного скотарства (с.73, рис.1.16). На нашу думку, було б більш доцільно, врахувати їх взаємодію, тобто яким чином інформація та матеріали передаються між різними етапами виробництва, чи існують залежності, які можуть призвести до затримок або збоїв. Наприклад, якість корму (один бізнес-процес) безпосередньо впливає на надої (інший бізнес-процес). Важливо забезпечити ефективну комунікацію та координацію між відповідальними за різні процеси.

2. Ідея розробки дисертанткою системи ключових показників ефективності (КПЕ) для оптимізації виробничих бізнес-процесів та зниження витрат є дуже слушною та перспективною (п. 1.3, с. 74, рис.1.17). Корисно було б для зручності аналізу та прийняття управлінських рішень візуалізувати дані КПЕ за допомогою графіків, діаграм, звітів. Це дозволить швидко оцінювати ситуацію та виявляти тенденції.

3. Розмежування дисертанткою понять «витрати на біологічні перетворення» та «витрати виробництва» в контексті молочного скотарства є важливим та обґрунтованим. Виділення технологічних витрат, що здійснюються

після відокремлення продукції від біологічного активу, дозволить більш точно аналізувати собівартість та ефективність виробництва (п.1.2, с.47, рис.1.10). Проте доцільно було б не лише констатувати наявність певних витрат, але й проаналізувати їх динаміку в часі. Зміна витрат у порівнянні з попередніми періодами, з плановими показниками або з показниками інших підприємств галузі дозволить виявити тенденції та фактори, що впливають на витрати.

4. У висновках до розділу 1 недостатньо розкрито інформацію про сучасний стан молочного скотарства в Україні, який проаналізований в п.1.1 дисертації.

5. Запропонована дисертанткою схема управління витратами виробництва в галузі скотарства (с.67, рис.1.13), що включає функції планування, обліку, звітності, контролю, аналізу та прийняття рішень, є цілком логічною та відображає основні етапи управлінського циклу. При цьому, функцію планування можна було б розширити, включивши такі елементи: стратегічне планування, тактичне планування, оперативне планування, бюджетування.

Важливо підкреслити, що більшість зауважень носять дискусійний та рекомендаційний характер, не впливаючи на позитивний висновок щодо дослідження.

#### **Відповідність дисертації встановленим вимогам**

Дисертаційну роботу Вишинської А.Ю. виконано на високому фаховому рівні, її зміст повністю розкриває тему та відповідає профілю спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Дисертаційна робота складається з анотації, вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел та додатків. Робота оформлена згідно вимог наказу МОН України «Про затвердження вимог до оформлення дисертації» від 12.01.2017 р. № 40 зі змінами від 31.05.2019 р., з дотриманням наукового стилю та викладенням змісту у чіткій логічній послідовності.

#### **Загальний висновок**

Дисертаційна робота Вишинської Алли Юріївни на тему: «Облікове



забезпечення управління витратами основного виробництва у молочному скотарстві» має завершальний характер і відзначається науковою новизною, практичною спрямованістю й містить нові науково обґрунтовані теоретико-прикладні результати.

Тема дисертації відповідає спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Основні результати досліджень отримали своє відображення у наукових публікаціях дисертантки, отримані розробки та рекомендації в повній мірі задовольняє вимоги до дисертації на здобуття ступеня доктора філософії.

Дисертація оформлена відповідно до вимог наказу Міністерства освіти і науки України від 12.01.2017 р. № 40 «Про затвердження вимог до оформлення дисертації» (зі змінами).

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».

**Офіційний опонент:**

**доктор економічних наук, професор,  
професора кафедри обліку і оподаткування  
Білоцерківського національного  
аграрно університету**

**Іван СВИНОУС**

*Підпис д.е.н., професора І.В. Свиноуса засвідчую:*

**Начальник відділу документообігу  
і кадрового забезпечення**

**Олена ЮРЧЕНКО**

