

ВІДГУК

офіційного опонента

завідувача відділу обліку та оподаткування

Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» НААН,

доктора економічних наук, професора **БЕЗДУШНОЇ Юлії Сергіївни**

на дисертацію **АЛЬОШИНА Владислава Євгеновича** на тему:

«Аудит безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності»,

подану на здобуття ступеня доктора філософії

в галузі знань 07 Управління та адміністрування

за спеціальністю 071 Облік і оподаткування

Актуальність теми дисертації. У сучасних умовах діяльність підприємств агробізнесу відбувається під впливом значної економічної, операційної та безпекової невизначеності. Сезонність виробництва, залежність від природно-кліматичних умов, нестабільність ринків збуту, логістичні обмеження, коливання цін і наслідки воєнного періоду посилюють ризики для стабільного функціонування аграрних підприємств. У зв'язку з цим особливої ваги набуває обґрунтована оцінка здатності таких підприємств продовжувати діяльність на безперервній основі.

Незалежний аудит відіграє важливу роль у підтвердженні достовірності фінансової звітності та оцінок управлінського персоналу щодо безперервності діяльності. Водночас аудит цього припущення в діяльності агробізнесу потребує не лише формальної перевірки наявності відповідних розкриттів, а й комплексного аналізу бізнес-середовища, фінансового стану, прогнозованої інформації, управлінських планів та факторів, які можуть свідчити про наявність суттєвої невизначеності.

Актуальність обраної теми посилюється необхідністю удосконалення теоретико-нормативних засад регулювання аудиту безперервності діяльності, розвитку інформаційного забезпечення процесу аудиту, удосконалення існуючих та розроблення нових аудиторських процедур, перегляду наявного методичного інструментарію оцінки ризиків та доказової бази аудитора. Особливого значення набуває формування концептуальних підходів до підвищення ефективності аудиту та використання цифрових інструментів в аудиторському процесі.

У зв'язку з цим дисертаційне дослідження, що присвячене аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності, є своєчасним і має науково-практичне значення. Його результати спрямовані на вдосконалення методичних підходів до аудиту, підвищення якості аудиторської роботи та посилення довіри користувачів до фінансової звітності аграрних підприємств. Саме тому тема дисертації В. Є. Альошина є актуальною та важливою для забезпечення безперервної діяльності та сталого розвитку агробізнесу.

Дисертація є частиною плану наукових досліджень та розробок Національного університету біоресурсів і природокористування і складовою 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 засад аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності, здійснено оцінку стану аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу та їх бізнес-середовища, а також визначено перспективні напрями удосконалення процесу аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах цифровізованого середовища.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність. За результатами детального ознайомлення зі змістом дисертації можна зробити висновок, що здобувач В. Є. Альошин загалом виконав поставлені завдання та досяг визначеної мети дослідження. Основні наукові результати роботи є достатньо обґрунтованими, а логіка побудови дослідження свідчить про послідовність і цілісність авторського підходу. Здобувачем належним чином сформульовано мету, визначено завдання дослідження, обґрунтовано теоретичні, методичні та організаційні підходи до їх реалізації. Запропоновані та апробовані у роботі положення у своїй сукупності становлять авторське вирішення важливого й актуального науково-прикладного завдання, пов'язаного з аудиторською перевіркою принципу безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності.

Результативність проведених досліджень обумовлена логікою побудови структури дисертації, сприяє обґрунтуванню наукових положень та розробленню методичних підходів до вдосконалення процесу незалежного аудиту дотримання принципу безперервності діяльності підприємств аграрного бізнесу із урахуванням галузевих особливостей їх діяльності та умов невизначеності, в яких вони функціонують.

У першому розділі дисертації В. Є. Альошин визначив теоретичні засади аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності. У цьому контексті автором узагальнено та систематизовано сучасну парадигму припущення про безперервність діяльності, визначено її взаємозв'язок з процесом забезпечення економічної безпеки підприємств агробізнесу (с. 15–34). Здобувач проаналізував рівень актуальності нормативно-правового забезпечення та регулювання аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу (с. 34–60). Автор оцінив та доповнив концептуальні засади принципу безперервності діяльності аграрних підприємств елементами, що враховують загальні принципи та галузеву специфіку (с. 60–88).

Оцінку стану аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу та їх бізнес-середовища здійснено здобувачем у другому розділі дисертації. Зокрема, автором запропоновано підходи до покращення інформаційного забезпечення аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності (с. 93–118); удосконалено методичний інструментарій аудиту безперервності функціонування підприємств агробізнесу з урахуванням особливостей їх функціонування (с. 119–148). Автором оцінено дієвість аудиту дотримання підприємствами агробізнесу принципу безперервності діяльності (с. 148–170).

Перспективні напрями удосконалення аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності, яким присвячено третій розділ дисертації, здобувач розкриває через послідовність реалізації комплексу концептуальних підходів для підвищення ефективності аудиту безперервності діяльності (с. 176–202); моделювання процедур аудиту дотримання принципу безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності (с. 202–218); розкриття підходів до діджиталізації аудиту безперервності діяльності підприємств, як передумову підвищення його ефективності (с. 218–239).

Висновки та пропозиції, сформульовані у дисертації, є достатньо обґрунтованими та підтверджуються результатами апробації основних положень дослідження. Достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій забезпечується використанням широкої інформаційної бази, релевантної темі дисертації. Зокрема, під час дослідження використано нормативно-правові акти України, положення НП(С)БО, МСФЗ та МСА, відкриту фінансову звітність українських підприємств агробізнесу, звіти незалежних аудиторів, матеріали міжнародних та національних професійних організацій бухгалтерів та аудиторів, офіційні

дані Державної служби статистики України, а також наукові праці національних та зарубіжних дослідників.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. До найбільш важливих наукових положень, висновків і рекомендацій В. Є. Альошина, які відзначаються новизною, науковою і практичною цінністю, на погляд офіційного опонента, слід віднести такі:

– вперше розроблено розширену модель аудиту дотримання принципу безперервності діяльності підприємствами агробізнесу в умовах невизначеності. Запропонована модель охоплює базовий блок, що передбачає аналіз фінансових результатів, ліквідності, чистих активів, грошових потоків та планів керівництва, а також розширений блок, орієнтований на ідентифікацію ризиків, зумовлених галузевою специфікою аграрного виробництва. Для практичного застосування цієї моделі запропоновано зміст і форму аудиторського опитувальника, структура якого включає три основні блоки питань: фінансово-економічний, агропромисловий та безпековий (с. 214–216);

– удосконалено концептуальні положення щодо дотримання принципу безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності, систематизовані за шістьма ключовими ознаками: система бухгалтерського обліку, логістика, технології, фінансова стійкість, ризик-менеджмент, планування та бюджетування. Такий підхід дав змогу сформулювати модель концептуальних засад забезпечення безперервності діяльності аграрних підприємств, яка інтегрує мікро-, мезо- та макрорівні впливу і відображає їх взаємозв'язок з основними джерелами економічної невизначеності (с. 84–88);

– удосконалено наукові підходи до формування інформаційного забезпечення аудиту безперервності діяльності агропідприємств через уточнення його структури, джерел формування та інформаційних потоків з урахуванням впливу економічної й воєнної невизначеності. Зокрема, удосконалено схему класифікації нефінансової інформації в аудиті безперервності діяльності за формою подання та змістовним наповненням, що дало змогу виокремити окремий підклас нефінансової інформації, характерної для підприємств агробізнесу, а також запропонувати класифікацію інформації в аудиторській діяльності за рівнями конфіденційності (с. 100–109);

– удосконалено аналітичний інструментарій оцінювання дотримання принципу безперервності діяльності аграрного підприємства шляхом розроблення алгоритму розрахунку основних фінансових та операційних показників за даними фінансової й управлінської звітності та обґрунтування нормативних значень відповідних коефіцієнтів, адаптованих до особливостей функціонування підприємств агробізнесу (с. 121–127);

– удосконалено концептуальні підходи до підвищення ефективності аудиту безперервності діяльності підприємств аграрного бізнесу шляхом їх структуризації за шістьма основними категоріями, послідовна реалізація яких сприятиме модернізації аудиту безперервності діяльності, посиленню його аналітичної глибини, адаптивності до умов невизначеності та релевантності сучасним викликам аграрного сектору (с. 180–183);

– набули подальшого розвитку: трактування принципу безперервності діяльності шляхом його розкриття як категорії, системно пов'язаної з економічною безпекою аграрного підприємства та його здатністю адаптуватися до умов невизначеності (с. 28–29); теоретико-нормативні засади регулювання аудиту безперервності діяльності аграрних підприємств (с. 57–58 та с. 194–195); обґрунтування основних підходів для оцінки дієвості аудиту дотримання підприємствами агробізнесу принципу безперервності діяльності через виділення та реалізацію трьох етапів оцінки, що передбачало розроблення та впровадження у практику аудиту спеціалізованих анкет для суб'єктів аудиторської діяльності

та підприємств агробізнесу (с. 150–153); напрями діджиталізації аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу, які передбачають трансформацію аудиторського процесу на основі сучасних цифрових технологій, зокрема інструментів штучного інтелекту, аналітики даних та автоматизованого моніторингу ризиків (с. 226–231).

Обґрунтування положень наукової новизни, що наведені у дисертації, авторські публікації та результати практичного впровадження підтверджують відповідність висновків і результатів дослідження його меті та завданням. Зазначене дає підстави для загальної позитивної оцінки змістовності елементів наукової новизни дисертації В. Є. Альошина, винесених на захист, а також вагомості отриманих результатів з огляду на можливості їх подальшого практичного використання. Науково-прикладні здобутки здобувача є достатніми для досягнення визначеної мети та вирішення сформульованих у дисертації завдань.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження. Значущість результатів наукового дослідження В. Є. Альошина для науки і практики підтверджується схвальними відгуками та впровадженням у діяльність Всеукраїнською професійною громадською організацією «Спілка аудиторів України» в частині оновлення підходу з оцінки ризиків безперервності діяльності в ході виконання завдання з аудиту підприємств аграрного спрямування (довідка № 1007/25 від 07.10.2025 р.); ТОВ Агропромислова компанія «МАГНАТ» в частині впровадження елементів методичних рекомендацій щодо ідентифікації ризиків та визначення факторів впливу на безперервність діяльності (довідка № 455/1 від 15.09.2025 р.); ТОВ «Стандарт-аудит» в частині використання оновленої робочої програми аудиту з перевірки безперервності діяльності підприємств аграрного бізнесу (довідка № 1310/25-1 від 13.10.2025 р.); ТОВ «АФ Консалтинг ЛТД» в частині використання розширеної моделі процедур аудиту дотримання принципу безперервності діяльності підприємств агробізнесу та оновлення порядку виконання процедур аудитора (довідка № 23/12/240-01 від 23.12.2024 р.); Громадською спілкою «Федерація аудиторів України» щодо визначення напрямів цифровізації аудиту безперервності діяльності та пропозиції щодо внесення змін до чинних нормативно-правових актів з управління та організації аудиту (довідка № 0402-01/25 від 04.02.2025 р.); ТОВ «Академія МСФЗ» в частині розширення процедур аудиту з перевірки дотримання принципу безперервності діяльності підприємствами аграрного бізнесу в умовах цифровізації аудиту (довідка № 12/3-06/25 від 10.06.2025 р.); Положення дисертації використовуються у навчальному процесі Національного університету біоресурсів і природокористування України під час викладання навчальних дисциплін «Комп'ютерні методи аудиту» та «Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами» (акт про впровадження від 15.05.2025 р.).

Повнота викладення наукових положень, матеріалів, висновків і рекомендацій дисертації в опублікованих працях. Основні положення дисертації знайшли відображення у 21 науковій праці, з яких 6 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 13 тез наукових доповідей. Додатково відображають наукові результати дисертаційного дослідження 2 праці, зокрема навчальний посібник.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. За результатами ґрунтовного аналізу дисертації та наукових публікацій, у яких відображено основні положення дисертаційного дослідження В. Є. Альошина, ознак порушення академічної доброчесності не виявлено. Дисертація є самостійним та оригінальним науковим дослідженням. Теоретичні положення, наукові розробки та результати, що визначають наукову новизну і практичну значущість роботи, 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 В. Є. Альошина, доцільним є визначення ряду дискусійних положень, зокрема:

1. У запропонованих автором підходах щодо розширення чинного МСА 570 «Безперервність діяльності» критеріями, які характеризують вплив соціально-економічних, безпекових показників та специфіку діяльності підприємств аграрного бізнесу (с. 195–196, додаток Г), окремі критерії частково дублюють або змістовно перетинаються з уже передбаченими в МСА 570 щодо подій або умов, які можуть свідчити про наявність суттєвої невизначеності стосовно здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі. У зв'язку з цим доцільно переглянути окремі із запропонованих критеріїв з метою уникнення дублювання з уже існуючими вимогами чинних міжнародних стандартів аудиту та виокремити лише ті положення, які мають ознаки наукової новизни і враховують специфічні ризики підприємств агробізнесу в умовах соціально-економічної та безпекової невизначеності.

2. У дисертації автором детально проаналізовано методичні підходи аудиту безперервності діяльності переважно середніх і великих підприємств агробізнесу (с. 127–134), тоді як підходи до перевірки та ризику безперервності діяльності, що притаманні для малих за розміром сільськогосподарських підприємств та приватних фермерських господарств, які становлять основну частку суб'єктів аграрного сектору України, були недостатньо розкриті. Зокрема, потребують висвітлення: ризики та обставини, які є характерними для дотримання принципу безперервності діяльності малими підприємствами агробізнесу; особливості аудиторського підходу та процедур перевірки для отримання прийнятних та достатніх аудиторських доказів.

3. У підрозділі 3.1 (с. 184–188) дисертант розкриває питання необхідності забезпечення компетентності аудиторської команди та незалежності аудитора в контексті перевірки дотримання принципу безперервності діяльності підприємств агробізнесу. При цьому, недостатньо розкрито, яким чином рівень професійної підготовки аудитора впливає на характер аудиторських процедур та ступінь покладання аудиторами на судження управлінського персоналу при перевірці складних облікових оцінок, прогнозів грошових потоків, планів керівництва та інших доказів, пов'язаних із безперервністю діяльності. Позитивний вплив на дисертацію мало б більш чітко розкриття механізму підвищення компетентності аудиторів, зокрема шляхом встановлення мінімального рівня необхідної професійної кваліфікації, спеціалізованих вимог до знань специфіки діяльності агробізнесу та оновлення існуючих програм безперервного професійного навчання.

4. У дисертації автором розглянуто методичні підходи до аудиту, зокрема в частині планування аудиторських процедур з перевірки дотримання принципу безперервності діяльності підприємствами агробізнесу, що включають, серед іншого, пропозиції з оновлення плану та програми аудиту безперервності діяльності (с. 123–126, додаток Д та Е). Однак, окрім запропонованих у дослідженні оновлених шаблонів плану та програми аудиту, що враховують специфіку функціонування підприємств аграрного сектору, доцільним є їх порівняння з вже існуючими розробками, що використовують аудиторські компанії на практиці. Це дозволить підвищити практичну цінність пропозицій автора, зокрема обґрунтує доцільність їх впровадження в аудиторській практиці.

5. У підрозділі 3.3 (с. 223–224) автор наводить переваги діджиталізації аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу. При цьому дисертантом не приділено

достатньої уваги негативним сторонам процесу діджиталізації аудиторської професії в частині перевірки безперервності підприємств агробізнесу. Процес діджиталізації, поряд із існуючими перевагами для аудиторів, може супроводжуватися низкою ризиків, які можуть бути актуальними для малих та середніх за розміром суб'єктів аудиторської діяльності. Розкриття у роботі як позитивних, так і негативних аспектів діджиталізації дозволило б сформулювати більш зважене уявлення про співвідношення її переваг і потенційних ризиків, дало б змогу більш збалансовано оцінити практичну придатність запропонованих підходів, а також визначити умови, за яких цифрові інструменти можуть ефективно застосовуватися в аудиторській професії без зниження якості аудиторських послуг. Однак, надані зауваження суттєво не впливають на загальний високий рівень та позитивну оцінку дисертації В. Є. Альошина.

Відповідність дисертації встановленим вимогам. Дисертацію виконано на належному професійному рівні, її зміст повною мірою розкриває обрану тему та відповідає профілю спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Робота має традиційну для дисертацій структуру та містить анотацію, вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел і додатки. Оформлення дисертації відповідає вимогам наказу МОН України від 12 січня 2017 року № 40 «Про затвердження вимог до оформлення дисертацій» (зі змінами). Матеріал викладено у науковому стилі, послідовно, логічно та структуровано.

Загальний висновок. Дисертація є кваліфікаційною науковою працею, яку виконано самостійно на актуальну тему. Робота має завершений характер, відзначається науковою новизною і практичною спрямованістю. Тема дисертації відповідає спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Основні результати наукового дослідження з достатньою повнотою відображено в опублікованих автором працях. Ураховуючи актуальність, наукову новизну, а також важливість та достовірність одержаних наукових результатів, дисертація Альошина Владислава Євгеновича на тему: «Аудит безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності» 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 доктора 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 завідувач відділу обліку та оподаткування Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» НААН, доктор економічних наук, професор Юлія БЕЗДУШНА