

РЕЦЕНЗІЯ

доцента кафедри обліку та оподаткування
Національного університету біоресурсів і природокористування України,
кандидата економічних наук, доцента **КУЗИК Наталії Петрівни**
на дисертацію **БУРДИМА Юрія Миколайовича**
на тему: «**Аудит фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в Україні**»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дисертаційного дослідження. Аудит фінансової звітності відіграє важливу роль у забезпеченні користувачів достовірною та неупередженою інформацією про фінансовий стан і результати діяльності підприємств. Особливого значення це набуває для суб'єктів аграрного бізнесу, діяльність яких характеризується сезонністю виробництва, залежністю від природно-кліматичних умов, високим рівнем ризиків і специфікою бухгалтерського обліку, що зумовлює підвищені вимоги до якості фінансової звітності та аудиторського підтвердження її достовірності. Додаткової актуальності дослідженню надають умови повномасштабної збройної агресії російської федерації, що супроводжуються значними втратами аграрних підприємств унаслідок знищення активів, зокрема біологічних, порушення виробничих процесів і логістичних ланцюгів. У зв'язку з цим особливої значущості набувають достовірне відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності витрат і збитків, а також обґрунтована оцінка й аудиторське підтвердження упущених вигод.

Отже, дисертаційне дослідження є актуальним, відповідає сучасним запитам теорії та практики у сфері аудиту і спрямоване на подальший розвиток організаційно-методичних засад аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу з урахуванням умов воєнного стану, післявоєнного відновлення економіки та сучасних тенденцій розвитку аудиторської діяльності.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертацію виконано в рамках науково-дослідних робіт Національного університету біоресурсів і природокористування за темою «Обліково-контрольне забезпечення управління діяльністю і оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (державний реєстраційний номер 0121U110614). У межах наукової теми обґрунтовано теоретичні положення та практичні підходи до організації та методики аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в умовах воєнного стану та післявоєнного відновлення.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Дисертаційне дослідження є самостійною науковою працею, у якій вирішено важливе наукове завдання щодо розвитку теоретичних положень та вдосконалення організаційно-методичних засад аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в Україні з урахуванням сучасних економічних викликів і умов воєнного стану. Структура дисертації загалом відповідає поставленій меті та завданням дослідження, що сприяє комплексному розкриттю проблематики аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу.

У процесі дослідження застосовано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів пізнання, зокрема: аналіз – для дослідження особливостей проведення аудиту фінансової звітності; синтез – для узагальнення сутності, завдань і функцій аудиту фінансової звітності; індукцію та дедукцію – під час обґрунтування теоретико-методичних засад аудиту в умовах воєнного стану; монографічний метод – для вивчення наукових підходів і практичного досвіду з досліджуваної проблематики; графічний – для наочного подання та інтерпретації результатів; метод абстрагування – для формування теоретичних узагальнень і практичних рекомендацій; логічний – для узагальнення результатів дослідження та формулювання висновків.

Інформаційна база дослідження є достатньо широкою та репрезентативною й охоплює праці вітчизняних і зарубіжних учених, законодавчі та нормативно-правові акти, міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку й аудиту, офіційні статистичні та аналітичні матеріали, дані органів суспільного нагляду та професійного регулювання аудиторської діяльності, матеріали аудиторських фірм, а також фінансову звітність сільськогосподарських підприємств. Це забезпечило належний рівень достовірності результатів дослідження та обґрунтованість сформульованих висновків і рекомендацій.

Новизна наукових досліджень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Науковий і практичний інтерес становлять запропоновані підходи до облікового забезпечення аудиту активів, зобов'язань і витрат суб'єктів аграрного бізнесу в умовах воєнного стану. Зокрема, автором обґрунтовано доцільність виокремлення витрат, спричинених збройною агресією, шляхом запровадження відповідних аналітичних рахунків бухгалтерського обліку та розкриття такої інформації у примітках до фінансової звітності.

Окремої уваги заслуговують розроблені автором пропозиції щодо бухгалтерського обліку збитків, завданих унаслідок воєнних дій, а також методичні підходи до оцінки та документального підтвердження упущеної вигоди, зокрема форми первинних документів і підходи до відображення в обліку операцій з відшкодування завданих збитків.

Практичну цінність становлять пропозиції щодо вдосконалення методики інвентаризації активів і зобов'язань суб'єктів аграрного бізнесу в умовах воєнного стану, зокрема в процесі відновлення діяльності на деокупованих територіях та в зонах активних бойових дій. Реалізація запропонованих підходів забезпечить своєчасне документування завданих збитків і формування належного інформаційного та доказового забезпечення для внесення відповідних даних до Реєстру завданих збитків.

До наукових результатів дисертаційного дослідження належать удосконалені методичні підходи до аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в умовах воєнного стану та післявоєнного відновлення. Запропоновані положення передбачають формування комплексу документального забезпечення аудиту, зокрема робочих документів щодо визначення концептуальної основи фінансової звітності, перевірки облікової політики, підготовки запитів на отримання необхідної інформації, а також робочих документів аудитора для перевірки об'єктів бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності.

Набули подальшого розвитку теоретико-методичні засади аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу шляхом уточнення завдань і функцій аудиту в умовах воєнного стану; організаційні засади аудиту фінансової звітності – через розроблення ризик-орієнтованої моделі організації аудиту, що передбачає вдосконалення документування, планування аудиту та інструментарію забезпечення незалежності аудитора; організаційно-методичні засади цифрової трансформації аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу – шляхом адаптації стандартного аудиторського файлу SAF-T UA як інструменту інформаційного забезпечення електронного аудиту та розроблення алгоритму функціонування спеціалізованого програмного рішення.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження. Отримані у дисертації результати доведено до рівня конкретних методичних пропозицій, які можуть використовуватися у практичній діяльності підприємств аграрного сектору та закладів вищої освіти. Запропоновані у роботі рішення сприятимуть ефективній організації та проведенню аудиту фінансової звітності підприємств аграрного бізнесу у період воєнного стану та повоєнного відновлення.

Практичне значення результатів дисертаційного дослідження полягає у впровадженні запропонованого організаційно-методичного інструментарію аудиту в діяльність підприємств аграрного сектору, аудиторських компаній та громадських об'єднань. Зокрема, у практичній діяльності Приватного сільськогосподарського підприємства «Агрофірма «Журавка» використовуються результати дослідження щодо оцінки збитків, завданих країною-агресором, та методики їх бухгалтерського обліку. Також впроваджено запропоновані підходи до інформаційного забезпечення інвентаризації на деокупованих територіях і під час

відновлення бухгалтерського обліку (довідка № 117 від 19 грудня 2025 р.). Результати дослідження щодо відображення витрат у системі бухгалтерського обліку використовуються у практиці ведення бухгалтерського обліку філії «Птахофабрика «Авіс» ТОВ «Аграрний холдинг «Авангард» (довідка № 79 від 16 лютого 2026 р.). Громадською спілкою «Палата аудиторів і бухгалтерів України» впроваджено в практичну діяльність методичні підходи до проведення аудиту фінансової звітності аграрних підприємств (довідка № 20 від 20 листопада 2025 р.). У практичній аудиторській діяльності ТОВ «Міжнародна аудиторська компанія Де Візу» використовуються запропоновані підходи до систематизації ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу, а також процедури їх ідентифікації та оцінки під час аудиту (довідка № 730/3 від 15 листопада 2025 р.).

Результати дисертації впроваджено в освітній процес Національного університету біоресурсів і природокористування України та застосовуються під час викладання дисципліни «Комп'ютерні методи аудиту» для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти освітньої програми «Облік і аудит» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (акт від 19.11.2025 р.).

Повнота викладення основних наукових результатів в опублікованих працях. Основні результати дисертаційного дослідження відображено у наукових публікаціях автора, зокрема опубліковано 13 наукових праць, з яких 5 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 8 тез наукових доповідей. У публікаціях висвітлено основні положення дисертації, що відповідає вимогам нормативно-правових актів щодо оприлюднення результатів дослідження на здобуття ступеня доктора філософії.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Дисертація є самостійно виконаною кваліфікаційною науковою роботою. Висновки, пропозиції та рекомендації є науково обґрунтованими, характеризуються завершеністю й послідовністю. У роботі відсутнє використання наукових результатів, ідей, публікацій інших авторів без належним чином оформленого посилання на їх публікації. У дисертації відсутні порушення академічної доброчесності.

Дискусійні положення та зауваження по роботі. При позитивній оцінці наукових положень дисертації, слід виділити окремі положення, що можуть бути предметом наукової дискусії:

1. У підрозділі 2.1 дисертації (с. 109) автором запропоновано для обліку активів, виявлених під час інвентаризації на деокупованих територіях та непригаманних господарській діяльності підприємства, відкрити окремий субрахунок 026 «Нетипові активи, виявлені в ході

інвентаризації» до позабалансового рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Безперечно, питання обліку активів, виявлених під час інвентаризації на деокупованих територіях, є складним і нормативно недостатньо врегульованим. Водночас запропонований підхід до класифікації активів на типові та нетипові може викликати певні труднощі у практичному застосуванні через складність визначення критерію «типовості» порівняно з ідентифікацією права власності або можливості використання активів у господарській діяльності. Відповідно, більш доцільною є їх класифікація саме за цими критеріями.

2. У підрозділі 2.2 дисертації (с. 131) зазначено, що після списання активів і до моменту стягнення збитків з держави-агресора необхідно забезпечити облік відповідних сум на позабалансових рахунках, зокрема запропоновано субрахунки 073 «Невідшкодовані витрати від псування/знищення цінностей внаслідок військових дій» та 074 «Невідшкодована вартість пошкоджених/знищених основних засобів внаслідок військових дій». Водночас у таблиці 2.5 (с. 149–150) для відображення компенсації завданої шкоди (збитків) автором запропоновано використання субрахунків 043 «Упущена вигода внаслідок військової агресії» та 075 «Завдані збитки внаслідок військової агресії». З огляду на те, що на момент списання активів підприємство вже може здійснювати оцінку та відображення збитків на рахунках 043 і 075, запропоноване додаткове використання позабалансових рахунків потребує подальшого обґрунтування з позиції практичної доцільності та уникнення дублювання облікової інформації.

3. У дисертації (с. 127–131) запропоновано створення субрахунків до рахунків бухгалтерського обліку з метою виокремлення витрат, що виникли внаслідок збройної агресії, з подальшим їх розкриттям у фінансовій звітності. Такий підхід дозволяє підвищити прозорість та інформативність звітної інформації для її користувачів. Водночас автором недостатньо деталізовано порядок відображення таких витрат у примітках до фінансової звітності. Окремі положення щодо розкриття інформації про витрати, зумовлені збройною агресією, потребують методичного уточнення та можуть стати предметом подальших наукових досліджень.

4. У підрозділі 3.2 (с. 177) дисертації здобувачем запропоновано підходи до визначення суттєвості для фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу у період воєнного стану із використанням рекомендованих контрольних показників та їх орієнтовних значень. Водночас відповідно до положень міжнародних стандартів аудиту визначення суттєвості ґрунтується, насамперед, на професійному судженні аудитора з урахуванням особливостей конкретного завдання, специфіки діяльності підприємства та інформаційних потреб користувачів фінансової звітності. У зв'язку з цим окремі положення щодо формалізації підходів до визначення суттєвості потребують додаткового теоретико-методичного обґрунтування.

Наведені зауваження та дискусійні моменти дисертаційного дослідження принципово не впливають на наукову і практичну цінність одержаних автором результатів і не знижують високої позитивної оцінки дисертації.

Загальний висновок. Дисертація Бурдима Юрія Миколайовича на тему: «Аудит фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в Україні» є завершеною, актуальною, цілісною, самостійно виконаною науковою працею, що має теоретичне та практичне значення.

Дисертація відповідає вимогам наказу Міністерства освіти і науки України № 40 від 12 січня 2017 року «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» і 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 січня 2022 року, а її автор Бурдим Юрій Миколайович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

**Рецензент доцент кафедри обліку та оподаткування Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидат економічних наук, доцент
Наталія КУЗИК**