

РЕЦЕНЗІЯ

завідувача кафедри обліку та оподаткування
Національного університету біоресурсів і природокористування України,
кандидата економічних наук, доцента **ЛИТВИНЕНКА Володимира Сергійовича**
на дисертацію **АЛЬОШИНА Владислава Євгеновича**

на тему: «**Аудит безперервності діяльності підприємств агробізнесу
в умовах невизначеності**»,

подану на здобуття ступеня доктора філософії
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дисертаційного дослідження. В умовах посилення нестабільності, спричиненої глобальними економічними, екологічними та політичними викликами, зростає потреба в глибокому аналізі фінансової стійкості ключових галузей економіки, зокрема аграрного сектору. Аграрний бізнес в Україні не лише забезпечує внутрішню продовольчу безпеку, а й є головним джерелом валютних надходжень завдяки експорту сільськогосподарської продукції. Достовірність даних щодо фінансового стану підприємств аграрного бізнесу та їх економічних показників відіграє ключову роль в прийнятті управлінських рішень, а тому має бути підтверджена думкою незалежного аудитора. Аудит безперервності діяльності підприємств виступає ключовим інструментом виявлення ризиків та оцінки здатності їх функціонувати в умовах кризи. Проте традиційні підходи до аудиту потребують адаптації до умов воєнного часу, зокрема з урахуванням обмеженого доступу до інформації, порушення логістики, втрат активів. Тому тема обраної Владиславом Альошиним дисертації є актуальною і важливою у теоретичному і практичному планах.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації. Дисертація Владислава Альошина містить низку авторських висновків, узагальнень, положень та рекомендацій, що відповідають вимогам до наукових робіт такого рівня та є цікавими з наукової і практичної точок зору.

Автором роботи обґрунтовано та вирішено такі завдання: розвинуто теоретичні положення щодо парадигми припущення про безперервність діяльності як основи економічної безпеки підприємств агробізнесу; узагальнено теоретико-нормативні засади регулювання аудиту безперервності діяльності аграрних підприємств та сформовано рекомендації щодо його удосконалення, враховуючи специфіку аграрної галузі та вплив факторів невизначеності; систематизовано та доповнено концептуальні положення принципу безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності, які враховують галузеву специфіку; оцінено та систематизовано джерела інформаційного забезпечення аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності; удосконалено методичні підходи до аудиторської перевірки безперервності діяльності

підприємств агробізнесу та сформовано пропозиції щодо їх удосконалення; оцінено стан та дієвість аудиту дотримання підприємствами агробізнесу принципу безперервності діяльності, систематизовано ключові індикатори, які свідчать про ефективність аудиту; обґрунтовано концептуальні підходи підвищення ефективності аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу; удосконалено підходи до моделювання процедур аудиту в умовах невизначеності та розширено існуючу модель процедур аудиту з перевірки дотримання підприємствами агробізнесу принципу безперервності діяльності; визначено ключові напрями цифровізації аудиту та оцінено їх значення для підвищення якості та ефективності аудиторських процедур з перевірки дотримання принципу безперервності діяльності.

Автором запропоновано трактування принципу безперервності діяльності шляхом розкриття його як категорії, системно пов'язаної з економічною безпекою аграрного підприємства, зокрема, запропоновано власне визначення принципу безперервності діяльності. Такі узагальнення формують сучасну парадигму припущення про безперервність діяльності та є основою для подальшого удосконалення методичних підходів аудиту (розділ 1, підрозділ 1.1, С. 28–29, додаток А).

Актуальними є ідентифіковані автором ключові виклики безперервності діяльності агропідприємств, спричинені пандемією Covid-19 та воєнною агресією, які дають змогу оновити підходи до розуміння та оцінювання безперервності діяльності агропідприємств, дозволяють більш точно визначити ризики та забезпечити обґрунтоване професійне судження аудитора в умовах невизначеності (розділ 1, підрозділ 1.1, С. 24–28).

Заслуговує на увагу пропозиція автора щодо формування інформаційного забезпечення аудиту безперервності діяльності агропідприємств шляхом уточнення його структури, джерел та інформаційних потоків з урахуванням умов економічної та воєнної невизначеності, а оновлена схема класифікації нефінансової інформації в аудиті безперервності діяльності за формою подання та змістом дозволила визначити окремий підклас нефінансової інформації для підприємств агробізнесу та розробити класифікацію інформації в аудиторській діяльності за рівнями конфіденційності (розділ 2, підрозділ 2.1, С. 98–109).

Мають важливе значення запропоновані концептуальні підходи підвищення ефективності аудиту безперервності діяльності підприємств аграрного бізнесу, що структуровані за шістьма ключовими категоріями (забезпечення незалежності, високого рівня знань та компетентності аудитора; підвищення та підтримання на належному рівні якості аудиторської перевірки; поглиблення взаємодії внутрішніх та зовнішніх аудиторів; внесення змін до існуючих МСА та інших нормативно-правових актів з управління безперервністю діяльності; моделювання та вдосконалення процедур аудиту безперервності

діяльності; цифровізація процесу аудиту безперервності діяльності), послідовна реалізація яких сприятиме модернізації аудиту безперервності діяльності, що дозволить підсилити його аналітичну глибину, адаптивність до умов невизначеності та релевантність сучасним викликам агросектору (розділ 3, підрозділ 3.1, С. 180–183).

Заслуговують на позитивну оцінку запропоновані напрями цифровізації аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу, що передбачають трансформацію аудиторського процесу на основі передових цифрових технологій, включно з інструментами штучного інтелекту, аналітики даних та автоматизованого моніторингу ризиків (розділ 3, підрозділ 3.3, С. 226–231).

Важливо зазначити, що інформаційною базою дисертаційного дослідження стали наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених за темою дисертації; законодавчі та нормативно-регламентуючі акти з питань бухгалтерського обліку та аудиту в Україні; Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Міжнародні стандарти аудиту, а також окремі норми іноземного законодавства, офіційні матеріали Державної служби статистики України; відкрита фінансова звітність українських аграрних підприємств разом зі звітами незалежних аудиторів, а також інформаційні матеріали провідних національних та міжнародних професійних організацій бухгалтерів та аудиторів.

Теоретичну основу сформовано науковими працями з питань бухгалтерського обліку, аудиту, цифровізації та застосування штучного інтелекту під час виконання аудиторських процедур, а також матеріалами міжнародних і національних дослідницьких центрів щодо поточного стану функціонування аграрного ринку та інновацій в аудиторській діяльності.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертацію виконано в рамках науково-дослідних робіт Національного університету біоресурсів і природокористування України за темою «Обліково-контрольне забезпечення управління діяльністю і оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (номер державної реєстрації 0121U110614), у межах якої автором дисертації розроблено пропозиції з удосконалення теоретичних положень аудиту безперервності діяльності в умовах невизначеності. Сформульовано методичні підходи до класифікації інформаційного забезпечення аудиту безперервності діяльності, визначено теоретико-нормативні засади регулювання аудиту безперервності діяльності, а також запропоновано методичний інструментарій аудиту безперервності функціонування підприємств агробізнесу.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження. У дисертації автору вдалося реалізувати поставлену мету. Ключові положення дисертації доведено до рівня практично орієнтованих розробок і рекомендацій, придатних для впровадження у практичну діяльність. Розроблені і доведені наукові ідеї, висновки і пропозиції дозволяють

покращити процес зовнішнього незалежного аудиту дотримання підприємствами аграрного сектору основоположного принципу фінансової звітності – безперервності діяльності. Отримані в процесі дослідження напрацювання можуть бути використані окремими суб'єктами агробізнесу, суб'єктами аудиторської діяльності, науково-дослідними інститутами, професійними організаціями, закладами вищої освіти.

На рівні громадського сектору: Наукові розробки в частині визначення напрямів цифровізації аудиту безперервності діяльності та пропозиції щодо внесення змін до існуючих МСА та інших нормативно-правових актів з управління та організації аудиту отримали схвальний відгук від Громадської спілки «Федерація аудиторів України» (довідка № 0402-01/25 від 04 лютого 2025 р.).

Пропозиції щодо оновлення підходу з оцінки ризиків безперервності діяльності в ході виконання завдання з аудиту підприємств аграрного спрямування та використання механізму розвитку компетенцій аудиторів з питання перевірки дотримання принципу безперервності діяльності інтегровані в систему післядипломної освіти аудиторів та використовуються у професійних тренінгах та програмах освітніх заходів Всеукраїнської професійної громадської організації «Спілка аудиторів України» (довідка № 1007/25 від 07 жовтня 2025 р.).

На рівні підприємств аграрного сектору: Агропромисловою компанією «МАГНАТ» впроваджено у практичне використання елементи методичних рекомендацій щодо ідентифікації ризиків та визначення факторів впливу на безперервність діяльності, а також розширений перелік критеріїв впливу на безперервність діяльності, що включає спеціальні критерії врахування специфіки діяльності агропромислових підприємств (довідка № 455/1 від 15 вересня 2025 р.).

На рівні суб'єктів аудиторської діяльності: У практичній аудиторській діяльності Аудиторської фірми ТОВ «Консалтинг ЛТД» використано пропозиції щодо ідентифікації та оцінки ризиків безперервності діяльності підприємств аграрного бізнесу з урахуванням механізму визначення факторів впливу на їх безперервність діяльності залежно від специфіки діяльності та оновлення порядку виконання аудиторських процедур з використанням розширеної моделі процедур аудиту дотримання принципу безперервності діяльності зазначених підприємств (довідка № 23/12/240-01 від 23 грудня 2024 р.).

У діяльності аудиторської фірми ТОВ «Стандарт-аудит» з метою підвищення кількості та якості отриманих аудиторських доказів апробовано та застосовано модель запропонованого опитувальника з безперервності діяльності, що включає показники впливу воєнного стану та показники специфіки діяльності підприємств аграрного спрямування (довідка № 1310/25-1 від 13 жовтня 2025 р.).

В освітньому процесі: Результати дослідження використовуються під час викладання дисциплін «Комп'ютерні методи аудиту» для студентів ОС «Бакалавр» та «Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами» у підготовці фахівців ОС «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» у Національному університеті біоресурсів і природокористування України (акт про впровадження/використання результатів дисертаційної роботи від 15.05.2025 р.).

У сфері професійного розвитку: Практичні рекомендації щодо розширення процедур аудиту з перевірки дотримання принципу безперервності діяльності підприємствами аграрного бізнесу в умовах цифровізованого аудиту використовуватимуться у навчальному процесі ТОВ «Академія МСФЗ» (довідка № 12/3-06/25 від 10 червня 2025 р.).

Повнота викладення основних наукових результатів в опублікованих працях. Основні результати дисертаційного дослідження повною мірою висвітлено у 21 науковій праці, зокрема в 6 статтях у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України і 13 тезах доповідей на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, а також 2 публікаціях, які додатково відображають наукові результати дисертаційного дослідження.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Дисертація є самостійним кваліфікаційним науковим дослідженням, що містить науково обґрунтовані висновки та практичні рекомендації. Усі запозичені ідеї, результати й текстові фрагменти інших авторів належним чином оформлені з посиланнями на відповідні джерела. У роботі відсутнє привласнення чужих ідей, результатів або слів без оформлення належного цитування. Таким чином, у дисертаційному дослідженні Владислава Альошина на тему: «Аудит безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності» відсутні порушення академічної доброчесності.

Дискусійні положення та зауваження по роботі. У цілому оцінюючи дисертаційне дослідження Владислава Альошина позитивно, варто акцентувати увагу й на дискусійних його положеннях та певних недоліках, зокрема:

1. У першому розділі дисертації автором визначено узагальнені ознаки дотримання принципу безперервності діяльності. Водночас в роботі недостатньо деталізовано трактування ознак дотримання принципу безперервності діяльності, які виділяються українськими та зарубіжними науковцями. Для більшої наочності доцільним було б здійснити порівняння у розрізі науковців, зокрема власних авторських наукових підходів до визначення ознак принципу безперервності діяльності з ознаками, що досліджувалися іншими науковцями. Таке доповнення дозволило б більш ґрунтовно розкрити наукові підходи до сучасної парадигми припущення про безперервність діяльності, показати спільні

та відмінні підходи науковців, а також посилити теоретичне обґрунтування запропонованих ознак принципу безперервності діяльності (розділ 1, підрозділ 1.1, С. 21–24).

2. У дисертації розкрито характеристики прийнятності інформації та їх вплив на звіт незалежного аудитора, зокрема доступність, актуальність та конфіденційність інформації. Водночас дослідження доцільно було б доповнити окремим блоком щодо надійності інформації, яка використовується аудитором під час оцінки дотримання підприємством принципу безперервності діяльності. Аудитори, серед іншого, акцентують увагу на надійності джерел отримання інформації, а саме її достовірності, повноті, нейтральності, та узгодженості з іншими аудиторськими доказами. Таке доповнення дозволило б більш повно розкрити питання інформаційного забезпечення аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу та підвищити практичну значущість для аудиторів (розділ 2, підрозділ 2.1, С. 116–117).

3. У дисертації автором наведено узагальнену схему програми аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу та її зв'язок з конкретними аудиторськими процедурами. Водночас у запропонованій програмі аудиту недостатньо акцентовано увагу на безпекових чинниках, які мають суттєвий вплив на діяльність підприємств агробізнесу в умовах повномасштабного військового вторгнення та воєнного стану в Україні. Відповідно запропоновану програму аудиту доцільно доповнити окремими процедурами, спрямованими на оцінку впливу безпекових чинників на здатність підприємств агробізнесу продовжувати діяльність на безперервній основі. Це дозволило б посилити прикладну цінність запропонованої програми аудиту та забезпечити її більшу адаптованість до наявних умов функціонування підприємств агробізнесу в Україні (розділ 2, підрозділ 2.2, С. 123–125 та додаток Е).

4. У дисертаційному дослідженні автору варто було б приділити більше уваги аналізу цифрових технологій, які найбільш широко застосовуються аудиторськими компаніями під час надання аудиторських послуг. Такий аналіз дав би змогу комплексно оцінити практичні можливості для суб'єктів аудиторської діяльності використовувати окремі програмні продукти, а також обґрунтувати вибір найбільш прийнятної програмного забезпечення для перевірки дотримання принципу безперервності діяльності підприємствами агробізнесу в умовах невизначеності (розділ 3, підрозділ 3.3, С. 223–230).

Викладені вище зауваження не знижують загальної позитивної оцінки дисертації, а лише можуть слугувати предметом наукової дискусії під час захисту дисертації.

Загальний висновок. Дисертація є завершеною, самостійно підготовленою кваліфікаційною науковою працею, в якій отримано нові науково обґрунтовані та практично цінні результати, що вирішують важливе наукове завдання. Актуальність обраної теми дисертації, ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, новизна

та повнота викладення в опублікованих наукових працях повністю відповідають вимогам Міністерства освіти і науки України. Таким чином, 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 Альошин Владислав Євгенович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Рецензент завідувач кафедри обліку та оподаткування Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидат економічних наук, доцент Володимир ЛИТВИНЕНКО