

РЕЦЕНЗІЯ

доцента кафедри обліку та оподаткування Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидата економічних наук, доцента **ШЕВЧУК Катерини Віталіївни** 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 дисертації. Агропромисловий сектор України є одним із ключових факторів економічної стійкості країни, забезпечуючи продовольчу безпеку країни, формуючи потужний експортний потенціал та стабільні валютні надходження. Повномасштабне вторгнення призвело до ряду викликів, серед яких: значне зменшення площ сільськогосподарських угідь спричинило зниження обсягів виробництва, порушення логістичних ланцюгів та нестабільність економічної ситуації негативно вплинуло на здатність підприємствами виконувати зобов'язання. Пошкодження та руйнування виробничих активів, складів, сільськогосподарської техніки, забруднення родючих земель вибухонебезпечними предметами, нестача фінансових ресурсів, а також кадровий дефіцит ускладнюють відновлення галузі. Як наслідок, виникають додаткові операційні та фінансові ризики, що можуть мати вплив на показники діяльності підприємства агробізнесу та показники його фінансової звітності.

Завдяки державним реформам, збереженню морського коридору агропромисловий сектор економіки України продовжує розвиватися, впроваджувати нові технології та забезпечувати експорт продукції на міжнародні ринки. Аграрним підприємствам для швидкого відновлення діяльності необхідне залучення інвестицій, грантів та підтримка з боку держави.

Залучення фінансових ресурсів можливе лише за умов наявності впевненості інвестора у достовірності та повноті показників фінансової звітності. Аудит в таких умовах трансформується в інструмент, який забезпечує надання широкому колу користувачів фінансової звітності достовірної та неупередженої інформації щодо діяльності суб'єктів господарювання, мінімізуючи ризики.

Актуальність дослідження зумовлена потребою в теоретичному обґрунтуванні та удосконаленні організаційно-методичних засад аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в Україні в умовах воєнного стану та повоєнної стабілізації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертацію виконано відповідно до плану науково-дослідної роботи 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 виконання якої автором запропоновано теоретичні та практичні засади організації та методики аудиту фінансової звітності підприємств аграрного бізнесу у період воєнного стану та повоєнної стабілізації.

Наукова новизна досліджень і отриманих результатів. Наукова новизна та практична значимість визначаються її результатами, які спрямовані на удосконалення організації та проведення аудиту фінансової звітності підприємств аграрного бізнесу у період воєнного стану та повоєнної стабілізації.

Зокрема, запропоновано напрями удосконалення організації та методики проведення інвентаризації активів і зобов'язань суб'єктів аграрного бізнесу в умовах воєнного стану шляхом обґрунтування поетапної моделі її здійснення при відновленні діяльності

на деокупованих територіях або в разі релокації через запровадження суцільного методу фіксації та розширення процедур документування пошкоджених і знищених об'єктів, що забезпечує підвищення достовірності даних бухгалтерського обліку і формування доказової бази для проведення аудиту збитків, спричинених збройною агресією рф.

Набули подальшого розвитку теоретико-методичні засади аудиту фінансової звітності підприємств аграрного бізнесу через уточнення завдань аудиту з урахуванням воєнних ризиків. Також у роботі представлено методичні підходи до облікового забезпечення аудиту активів і зобов'язань аграрних підприємств в умовах воєнного стану, які передбачають системне виокремлення витрат, що виникли внаслідок збройної агресії шляхом запровадження аналітичних рахунків для відображення витрат, а також їх відображення у примітках до фінансової звітності як незвичайних (нетипових) для діяльності підприємства з обов'язковим розкриттям їх характеру та сум. Це забезпечує підвищення прозорості фінансової інформації, формування релевантної доказової бази для аудиту та посилення інформаційної підтримки антикризового управління підприємством. Запропоновано напрями підвищення рівня обліково-аудиторського забезпечення відображення суб'єктами аграрного бізнесу збитків та упущеної вигоди, зумовлених військовими діями, зокрема запропоновано: порядок відображення збитків та упущеної вигоди шляхом доповнення позабалансових рахунків 04 «Непередбачені активи й зобов'язання» субрахунком 043 «Упущена вигода внаслідок військової агресії» та рахунку 07 «Списані активи» субрахунком 075 «Завдані збитки внаслідок військової агресії»; кореспонденції рахунків для відображення відшкодування завданих збитків та упущеної вигоди в залежності від джерел погашення та їх документальне забезпечення. Таке обліково-аудиторське забезпечення формує цілісну інформаційно-довказову базу, підвищує прозорість показників фінансової звітності та визначає методичну основу для підтвердження та відшкодування збитків, завданих війною. Удосконалені методичні підходи до аудиту фінансової звітності підприємств аграрного бізнесу у період воєнного стану та повоєнної стабілізації. Зокрема, доповнено порядок визначення суттєвості фінансової звітності аграрних підприємств, виділено аудиторські процедури щодо обґрунтування достовірності облікових оцінок. Для реалізації запропонованих методичних підходів доповнено форми робочих документів аудитора: з перевірки правильності застосування концептуальної основи складання звітності; оцінки облікової політики аграрного підприємства; запити на отримання інформації та робочі документи щодо основних засобів, нематеріальних активів, капітальних інвестицій, запасів, дебіторської заборгованості, доходів та витрат у період воєнного стану. Використання таких робочих документів забезпечить стандартизацію підходів до перевірки правильності застосування концептуальної основи фінансової звітності, облікової політики аграрних підприємств, облікових процесів, що створює основу для оцінки впливу змін облікової політики в умовах воєнного стану (зміни методів оцінки активів, амортизації, резервів, забезпечень тощо).

Наукова новизна підтверджується довідками про впровадження результатів дослідження.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації. Зміст дисертації дозволяє повною мірою розкрити основні наукові завдання. У дисертації розроблено науково-практичні рекомендації щодо удосконалення теоретичного, організаційного і методичного забезпечення аудиту фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в умовах воєнного стану та повоєнної стабілізації з урахуванням вимог міжнародних стандартів аудиту і директив Європейського Союзу, спрямованих на підвищення якості та довіри до фінансової інформації.

Структура дисертації відповідає поставленій меті та завданням дослідження, а наукові положення, висновки та практичні рекомендації є логічними, послідовними, ґрунтуються на аналізі наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених, нормативно-правових актах. Застосовані загальнонаукові та спеціальні методи – аналіз та синтез, індукція та дедукція, монографічний, графічний, абстрагування, логічний – забезпечили обґрунтованість положень наукової новизни, висновків та рекомендацій.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження. Дослідження характеризуються наявністю положень доведених до рівня конкретних пропозицій, що можуть бути застосовані на практичному рівні та забезпечать якісну організацію та проведення аудиту фінансової звітності підприємств аграрного бізнесу у період воєнного стану та повоєнного відновлення.

Отримані результати дослідження знайшли практичне застосування в окремих громадських об'єднаннях, аудиторських компаніях та сільськогосподарських підприємствах: ТОВ «Міжнародна аудиторська компанія Де Візу» враховано в практичній діяльності пропозиції щодо переліку ризиків суттєвого викривлення та їх узагальнення для підприємств аграрного бізнесу, запропоновані процедури ідентифікації та оцінки таких ризиків під час аудиту; Філією «Птахофабрика «Авіс» ТОВ «Аграрний холдинг «Авангард»: враховано результати дослідження щодо відображення в бухгалтерському обліку витрат, які виникли внаслідок збройної агресії; Приватним сільськогосподарським підприємством «Агрофірма «Журавка» застосовуються в практичній роботі результати дослідження щодо оцінки завданих збитків країною-агресором та методика їх облікового відображення. В системі бухгалтерського обліку підприємства використовуються запропоновані джерела інформації при проведенні інвентаризації на деокупованих територіях та при відновленні даних обліку; Громадською спілкою «Палата аудиторів і бухгалтерів України» застосовується в практичній діяльності методика проведення аудиту фінансової звітності аграрних підприємств; результати дисертації також використовуються в освітньому процесі Національного університету біоресурсів і природокористування України під час викладання дисципліни «Комп'ютерні методи аудиту» для здобувачів ступеня вищої освіти «Бакалавр» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Повнота викладення матеріалів дослідження в опублікованих працях. Основні положення та результати дисертаційного дослідження викладено у 13 наукових працях, з яких 5 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 8 тез наукових доповідей. Дані публікації забезпечують належне розкриття ключових положень дисертації.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. Дисертація є самостійно виконаною кваліфікаційною науковою працею, яка містить результати дослідження з науково обґрунтованими положеннями, висновками та рекомендаціями. Використання ідей та результатів, цитування інших авторів мають посилання на відповідні джерела. Дисертаційне дослідження викладене у науковому стилі та не містить порушень академічної доброчесності.

Дискусійні положення та зауваження. При загальній позитивній оцінці виконаної роботи необхідно відзначити окремі дискусійні моменти:

1. У підрозділі 1.2 (с. 57) визначено, що для перевірки достатності аудиторів та персоналу, часу та ресурсів для проведення аудиту доцільно запроваджувати робочі плани-графіки проведення аудитів. У таких планах-графіках наводиться інформація про заплановані завдання з аудиту, персонал, який планується залучити до їх виконання

та терміни проведення перевірок. Водночас, робота мала б ще більшу практичну значущість, якби автор запропонував розроблену форму такого документу.

2. У підрозділі 1.2 (с. 66) зазначено, що планування відбувається протягом всього періоду аудиту та залежить від результатів виконання процедур оцінки ризиків. При цьому визначено, що загальна стратегія (план аудиту) є основою для складання детальної програми перевірки за напрямками аудиту. Автор розглядає у роботі планування як процес визначення процедур з метою отримання належних аудиторських доказів. Потребує уточнення питання розроблення детальних програм за напрямками аудиту, оскільки їх зміст частково дублюватиме план аудиту.

3. У підрозділі 2.2 визначено алгоритм дій для відновлення даних обліку в умовах релокації бізнесу. При цьому зазначено, що основою для відновлення обліку може бути звітність, отримана з даних електронного документообігу. Водночас у подальшому рекомендується для отримання копій звітності звернутися до Державної служби статистики України, Державної податкової служби України. Зазначене може ускладнювати практичну реалізацію запропонованого автором алгоритму дій, особливо в умовах воєнного стану.

4. У підрозділі 2.2 зазначаються установи, до яких необхідно сформулювати запити щодо отримання інформації з метою відновлення даних обліку щодо земельних ділянок, основних засобів тощо. Таку інформацію доцільно систематизувати у табличній формі, де визначити перелік установ та організацій, їх контрактні дані та перелік інформації, які необхідно отримати.

Зазначені зауваження та дискусійні положення не знижують загальної позитивної оцінки дисертації, а лише відображають складність і багатогранність досліджуваної проблеми та можуть слугувати підґрунтям для подальших наукових досліджень.

Загальний висновок. Дисертація Бурдима Юрія Миколайовича на тему: «Аудит фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в Україні» є завершеним самостійним науковим дослідженням, в якому надано вирішення актуальних наукових завдань для аграрного сектору економіки. 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 за спеціальністю 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 Катерина ШЕВЧУК