

Спеціалізованій вченій раді Д 26.870.01
Національної академії статистики, обліку та аудиту

ВІДГУК

ОФІЦІЙНОГО ОПОНЕНТА

доктора економічних наук, професора

ЖИГЛЕЙ Ірини Вікторівни

на дисертаційну роботу

КІНЗЕРСЬКОЇ Наталії Вікторівни

**«Бухгалтерський облік і контроль зовнішньоекономічної діяльності
підприємств в умовах зростання ризиків»**, поданої на здобуття
наукового ступеня кандидата наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський
облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)

1. Актуальність теми дисертаційного дослідження.

Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) супроводжується високими ризиками (коливання валютних курсів, можливі зміни у митному та податковому законодавстві, нестабільність партнерських відносин тощо), які можуть негативно вплинути на фінансову стійкість підприємств. У таких умовах невизначеності особливої важливості набуває система бухгалтерського обліку та контролю, яка б забезпечувала достатній рівень інформаційного забезпечення ланок управління з метою збереження безперервності діяльності підприємств та мінімізації ризиків.

Розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку та контролю ЗЕД підприємств в умовах зростання ризиків є надзвичайно актуальною, оскільки вона не лише сприяє підвищенню ефективності облікової методики та контрольних процедур, але й забезпечує науково обґрунтований підхід до мінімізації наслідків уже реалізованих ризиків у сфері ЗЕД, що сприятиме прийняттю раціональних управлінських рішень.

Вх. № 16 від 02.05.2025 р
Вчений секретар Триміх Н.А. Н.Кеміш -

Таким чином, дисертаційне дослідження виконане Кінзерською Н.В. є актуальним та має велике значення для розвитку вітчизняної економічної науки, а також для вирішення практичних проблем.

2. Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Національної академії статистики, обліку та аудиту за темою «Обліково-аналітичне забезпечення та контроль діяльності підприємств» (номер державної реєстрації 0118U005283), «Облік, аналіз і контроль діяльності суб'єктів господарювання в умовах інноваційного розвитку» (номер державної реєстрації 0119U000682), «Облік, аналіз та аудит в умовах воєнного стану» (номер державної реєстрації 0124U004616).

3. Ступінь обґрунтованості наукових досліджень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Оцінюючи основні результати дисертації, що виносяться на захист, необхідно підкреслити їх теоретичну обґрунтованість та практичну значущість. Висновки та практичні рекомендації, що викладені в дисертації, є логічними, послідовними та відповідають чинним вимогам. Обґрунтованість представлених результатів підтверджується опрацюванням дисертанткою значного масиву інформаційних джерел: наукових публікацій, нормативно-правових документів, статистичних та аналітичних даних.

Зміст основних структурних положень дисертації повністю узгоджується з її назвою, науковою метою та поставленими завданнями дослідження. Чітке визначення мети дослідження та логічна послідовність сформульованих завдань сприяли отриманню значущих наукових результатів, спрямованих на удосконалення бухгалтерського обліку та контролю ЗЕД підприємств в умовах зростання ризиків.

Досягнення здобувачкою поставлених наукових цілей стало можливим завдяки використанню загальнонаукових та спеціальних методів дослідження, зокрема методів: теоретичного узагальнення, індукції, дедукції, групування,

аналізу і синтезу, аналогії, системного підходу, компаративного аналізу, логічного узагальнення та ін.

Окремо варто відзначити практичну значущість проведеного дослідження в частині удосконалення методичного забезпечення ризик-орієнтованого бухгалтерського обліку ЗЕД, що сприятиме покращенню інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень.

Достовірність наукових здобутків та їх значення для практики бухгалтерського обліку і контролю ЗЕД підприємств в умовах зростання ризиків підтверджується їх апробацією на міжнародних та всеукраїнських конференціях, публікаціями у наукових виданнях, використанням у практичній діяльності підприємств та у навчальному процесі.

Таким чином, дисертаційна робота виконана на високому науковому рівні, висновки та результати дослідження є логічно пов'язаними з об'єктом та предметом дослідження, повною мірою аргументують виконані завдання та підтверджують досягнення мети.

4. Наукова новизна результатів дослідження. Перш ніж оцінити наукові результати дисертації Кінзерської Н.В. варто зазначити, що проведена робота здобувачкою є комплексним та ґрунтовним дослідженням, що має на меті вирішення актуального наукового завдання щодо удосконалення теоретичних та практичних засад бухгалтерського обліку і контролю ЗЕД підприємств в умовах зростання ризиків.

До найбільш вагомих результатів, що характеризують наукову новизну дослідження, слід віднести такі:

удосконалено:

– класифікацію ризиків ЗЕД для потреб бухгалтерського обліку шляхом розробки ознак класифікації за двома напрямками: ймовірністю настання й джерелами формування ризиків ЗЕД (за рівнем прогнозування; за ступенем повторюваності; за джерелами виникнення); за впливом ризиків ЗЕД на об'єкти бухгалтерського обліку, показники фінансової звітності та результати функціонування підприємства (за наслідками впливу на господарську

діяльність; за ступенем впливу на здійснення ЗЕД; за впливом на результати здійснення ЗЕД; за впливом на об'єкти бухгалтерського обліку; за наслідками здійснення зовнішньоекономічних операцій) та виокремлення відповідних видів ризиків, що є основою розробки організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку ЗЕД, у тому числі зовнішньоекономічних операцій, реалізація яких сприятиме достовірному розкриттю інформації про ризики у бухгалтерській звітності та адекватній оцінці ризиків (с. 56-72);

– обґрунтування концептуальних положень облікової політики ЗЕД щодо визначення ключових елементів у розрізі методичного й технічного забезпечення, що сприятиме вдосконаленню організації бухгалтерського обліку ЗЕД, об'єктивному відображенню зовнішньоекономічних операцій і наслідків впливу ризиків ЗЕД у бухгалтерському обліку та звітності підприємства (с. 77-93);

– методичне забезпечення ризик-орієнтованого бухгалтерського обліку ЗЕД через ідентифікацію її ключових елементів, розробку документального супроводу виявлення й оцінки ризиків ЗЕД, формування методичного забезпечення облікового відображення зовнішньоекономічних операцій в умовах зростання ризиків з огляду на оцінку ймовірності їхнього настання та методи зниження, що є основою формування інформації для розробки різних сценаріїв управлінських рішень у сфері ЗЕД (с. 94-120);

– облікове забезпечення формування показників звітності щодо ЗЕД в умовах невизначеності шляхом доповнення елементів Звіту з управління в частині розкриття інформації про ризики ЗЕД, доповнення Додатку 3 «Перелік додаткових статей фінансової звітності» НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» в частині відображення ЗЕД в умовах зростання ризиків та розробки форм внутрішньої управлінської, бухгалтерської звітності, що сприятиме підвищенню якості планування, контролю та звітності ЗЕД (с.120-136);

– методичне забезпечення внутрішнього контролю ЗЕД підприємств на підставі ризик-орієнтованого підходу через уточнення його складових та етапів здійснення, напрямів ідентифікації і дослідження типових облікових порушень

та помилок у сфері ЗЕД, що дозволяє своєчасно виявляти відхилення й ефективно управляти ризиками зовнішньоекономічної діяльності (с.171-198);

дістало подальший розвиток:

– обґрунтування пріоритетних напрямів розвитку бухгалтерського обліку ЗЕД у контексті міжнародної інтеграції як джерела інформації для оцінки й відображення фактів господарського життя і наслідків ризиків ЗЕД та інструменту управління ризиками ЗЕД, спрямованого на зниження ймовірності виникнення несприятливого результату і мінімізацію можливих втрат від ризиків (с. 22-40);

– виокремлення об'єктів бухгалтерського обліку ЗЕД, що дає змогу поглибити теоретичні основи та визначити практичні напрями удосконалення організації бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій (с. 40-56);

– організаційне забезпечення внутрішнього контролю ЗЕД підприємств в умовах зростання ризиків шляхом реалізації концепції The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) в частині виділення елементів, основних стадій і документування організації внутрішнього контролю, що забезпечує оптимізацію та впорядкування виконання контрольних функцій у процесі перевірки здійснення зовнішньоекономічних операцій (с. 144-170);

– організаційно-методичні положення здійснення моніторингу внутрішнього контролю ЗЕД підприємства, в рамках яких уточнено зміст поняття «моніторинг заходів контролю», визначено його основні елементи та етапи проведення, що сприятиме належній та оперативній оцінці ефективності функціонування системи внутрішнього контролю ЗЕД (с. 198-212).

Вищезазначені положення є підставою для висновку, що дисертаційна робота виконана на достатньо високому науково-теоретичному і методичному рівнях та має практичне значення і наукову цінність.

5. Практичне значення отриманих результатів. Отримані дисертанткою результати дослідження підтверджують їхню теоретичну та практичну цінність, що засвідчується впровадженням окремих рекомендацій, розроблених до рівня

практичних рішень, у господарську діяльність суб'єктів підприємництва та освітній процес. Зокрема, пропозиції з удосконалення організації бухгалтерського обліку та формування облікової політики підприємства щодо зовнішньоекономічних операцій в умовах зростання ризиків, а також напрями поліпшення методичного забезпечення бухгалтерського обліку ЗЕД впроваджені та застосовуються в практичній діяльності ТОВ «БЮРО ВИН» (довідка № 445 від 29.12.2023 р.); в практичну діяльність ТОВ фірма «ІВК Техніка» впроваджено пропозиції з удосконалення організаційно-методичних положень здійснення внутрішнього контролю ЗЕД підприємства в умовах зростання ризиків (довідка № 15 від 22.04.2024 р.); в діяльності ТОВ «ОБІО» використані пропозиції щодо документального забезпечення ідентифікації та оцінки ризиків ЗЕД та методика кількісної оцінки ризиків ЗЕД (довідка № 867-1/01 від 04.09.2024 р.); впроваджено форми управлінської бухгалтерської звітності щодо зовнішньоекономічних операцій в умовах зростання ризиків в практичну діяльність ПрАТ «САВ ОРБІКО» (довідка № 088-2 від 18.12.2023 р.); у практичній діяльності ТОВ «Житомирський молочний завод» використовується внутрішня управлінська звітність щодо зовнішньоекономічних операцій в умовах зростання ризиків (довідка № 25/1 від 25.07.2024 р.); теоретичні та науково-методичні положення дисертації щодо удосконалення бухгалтерського обліку та контролю ЗЕД підприємств в умовах зростання ризиків використовуються в навчальному процесі Національної академії статистики, обліку та аудиту при розробці навчальних програм і навчально-методичного забезпечення з навчальних дисциплін «Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності», «Організація бухгалтерського обліку», «Внутрішньогосподарський контроль» для підготовки фахівців з обліку й оподаткування (довідка № 202/1 від 29.04.2024 р.).

6. Повнота викладу основних результатів дисертації в наукових фахових виданнях. Основні положення та результати дисертаційного дослідження Кінзерської Н.В. знайшли відображення у 17 наукових працях загальним обсягом 9,47 друк.арк. (авторський обсяг – 8,99 друк. арк.), із них 10

статей у наукових фахових виданнях; 7 – у матеріалах і тезах конференцій. Аналіз опублікованих праць авторки свідчить про їх відповідність встановленим вимогам щодо кількості, змістового наповнення та повноти висвітлення результатів наукового дослідження. Внесок дисертантки у наукові роботи, виконані у співавторстві, належним чином зазначено у переліку публікацій за темою дисертації. На захист дисертації виносяться виключно особисті розробки Кінзерської Н.В.

7. Дискусійні положення та зауваження до дисертації.

Позитивно оцінюючи результати дисертаційної роботи, необхідно зробити певні зауваження та вказати на окремі аспекти, що викликають дискусію:

1. У параграфі 1.1 авторкою досліджуються тенденції бухгалтерського обліку і контролю ЗЕД підприємств в умовах ризику, і заслуговує на схвальну оцінку системний аналіз через ґрунтовний огляд наукових позицій вітчизняних дослідників. Водночас, з огляду на активне реформування облікових систем у глобальному середовищі, доцільним було б ширше врахувати й наукові напрацювання зарубіжних фахівців, зокрема таких корифеїв, як Грем Коссерат (Graham Cosserat) – у сфері внутрішнього контролю, Майкл Пауер (Michael Power), який аналізує роль контролю та управління ризиками у системах корпоративного управління, Роберт Каплан (Robert Kaplan) і Девід Нортон (David Norton) – у стратегічному обліку, а також Крістофер Ноубс (Christopher Nobes) – в контексті гармонізації міжнародних стандартів бухгалтерського обліку тощо. Це б значно посилило теоретичну значимість проведеного дослідження.

2. Позитивним аспектом дослідження є врахування концептуальної моделі внутрішнього контролю COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), яка є загальновизнаним міжнародним стандартом у сфері управління ризиками та забезпечення надійності фінансової звітності, а також положень Директиви 2013/34/ЄС Європейського парламенту та Ради щодо щорічної фінансової звітності, консолідованої звітності та пов'язаних звітів певних типів підприємств. Проте дослідження мало б більш ґрунтовним,

якщо б авторка використала також інструментарій ISO 31000 щодо менеджменту ризиків, методичні рекомендації Європейської конфедерації інститутів внутрішнього аудиту (European Confederation of Institutes of Internal Auditing, ECPIA) щодо впровадження системи Enterprise Risk Management (ERM) у корпоративному секторі ЄС, а також звіти та висновки Європейського суду аудиторів (European Court of Auditors, ECA).

3. У параграфі 2.1 здобувачкою аналізується вплив ризиків ЗЕД на організацію бухгалтерського обліку на підприємстві (табл. 2.2), проте залишився поза належною увагою аналіз ризиків, які виникають під час воєнного стану.

4. В параграфі 2.2 доцільно було б навести фундаментальні принципи організації бухгалтерського обліку ЗЕД підприємств на підставі ризик-орієнтованого підходу. Необхідно більш докладно розкрити взаємозв'язок бухгалтерського обліку і контролю як систем забезпечення управління.

5. В параграфі 3.3 дисертаційної роботи авторкою визначено сегменти та етапи проведення моніторингу внутрішнього контролю і результатів реалізації контрольних заходів в сфері ЗЕД. Проте, підхід до оцінки ефективності внутрішнього контролю на підставі результатів моніторингу недостатньо розкрито за умови відсутності детальної апробації розробленої методики.

Зазначені пропозиції та зауваження мають рекомендаційний характер і не знижують загальної позитивної оцінки представленого наукового дослідження.

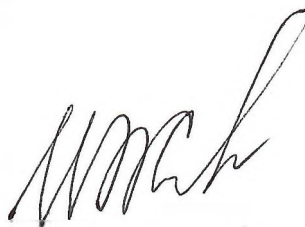
8. Загальний висновок. Дисертація Кінзерської Наталії Вікторівни на тему «Бухгалтерський облік і контроль зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах зростання ризиків» – є самостійним завершеним дослідженням, яке характеризується актуальністю, послідовністю викладених положень та практичною значимістю отриманих результатів дослідження. Наукові здобутки дисертантки, висновки та рекомендації відзначаються новизною, достовірністю та є достатньо обґрунтованими. В цілому, це дозволяє сформулювати висновок про відповідність проведеного дослідження вимогам до дисертації поданої на здобуття наукового ступеня кандидата наук за

спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

За змістом та науковим рівнем, новизною отриманих результатів, теоретичним і практичним значенням дисертаційна робота відповідає нормативним вимогам, зазначеним у Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку присудження наукових ступенів» № 567 від 24 липня 2013р., а її авторка Кінзерська Наталія Вікторівна заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю – 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Офіційний опонент:

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
Державного університету
«Житомирська політехніка»



Ірина ЖИГЛЕЙ

Підпис Жиглей І.
Засвідчую:
Учений секретар
Житомирська політехніка
Вайницька К.

