

*До разової спеціалізованої вченої ради ДФ 26.055.067
Державного торговельно- економічного університету
(02156, м. Київ, вул. Кіото, 19)*

ВІДГУК ОФІЦІЙНОГО ОПОНЕНТА

на дисертаційну роботу

Федоренко Олександри Петрівни

на тему

**«Аудит ефективності діяльності мережевих ритейлерів»,
подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»**

Актуальність теми дослідження

В умовах глобалізаційних викликів та перманентної нестабільності, зокрема під час воєнного стану, що супроводжується падінням купівельної спроможності пересічного українця, ритейл, зокрема мережевий, залишається в ТОП найбільш інвестиційно привабливих галузей, і, забезпечуючи населення широким асортиментом товарів і послуг, які можна отримати на одній локації, відіграє особливо важливу соціально-економічну місію. Посилення ролі мережевого ритейлу змушує керівництво бізнес-суб'єктів швидко адаптуватись до надскладних умов сьогодення та змін бізнес-середовища, уникати необґрунтованого ризику та на підставі об'єктивно підтвердженої інформації про результативність та ефективність своєї діяльності оперативно приймати виважені управлінські рішення. Вирішення завдань ефективного функціонування та досягнення стійких конкурентних переваг мережевих ритейлерів, апріорі, визначає необхідність удосконалення теоретичних, організаційно-методичних і прикладних аспектів аудиту ефективності, як професійного інформаційного інструменту, що дозволяє користувачам інформації (в першу чергу, власникам та CEO) виявляти «слабкі місця» та нереалізований потенціал фінансової стабільності, безперервності діяльності та сталого розвитку.

Незважаючи на існуючі розробки в цій сфері, низка питань теоретичного та науково-методичного характеру, пов'язаних із аналізом та аудитом забезпечення ефективності діяльності мережевого ритейлу, залишаються невирішеними, а існуючі науково-методичні розробки потребують доопрацювання з урахуванням новітніх викликів та динамічних змін ринкової кон'юнктури. Тому тема дисертаційної роботи Федоренко О.П. «Аудит ефективності діяльності мережевих ритейлерів» – є *актуальною*, а проведене наукове дослідження щодо розробки теоретико-методологічних та організаційних засад аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів – доречним, своєчасним і перспективним.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами

Своєчасність наукового дослідження Федоренко О.П. узгоджується із стратегічними документами, спрямованими на Євроінтеграцію України та інноваційну спрямованість вітчизняної сфери товарного обігу.

Актуальність і практичну цінність дослідження підтверджує те, що дисертаційна робота виконана відповідно до науково-дослідних тем кафедри фінансового аналізу та аудиту Державного торговельно-економічного університету:

– № 718/20 «Аналіз та аудит розвитку торговельної мережі в умовах кризи, викликаній SARS-COV-2» (на замовлення аудиторської фірми «Альта») – за результатами якої розроблено методичні рекомендації з аналізу та аудиту розвитку торговельної мережі в умовах кризи, викликаній SARS-COV-2;

– «Праксеологія аналізу та аудиту в системі економічної безпеки України» (номер державної реєстрації – 0119U100623), в межах якої здійснено узагальнення та систематизацію наукових поглядів щодо сутності поняття «економічна безпека», на основі чого виділено його характеристики залежно від рівня державного управління; досліджено основні компоненти економічної безпеки країни: інституціональну, фінансову, макроекономічну, соціально-демографічну, зовнішньоекономічну, енергетичну, інфраструктурну; здійснено систематизацію нормативно-правового забезпечення економічної безпеки в Україні;

– «Комплексний аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах диджиталізації економіки», в межах якої розроблено імперативи комплексного аналізу діяльності суб'єктів господарювання з використанням інтегрованої системи фінансових і нефінансових показників;

– «Антикорупційний аудит як імперативний інструмент підвищення обороноздатності та відновлення економіки України», в межах якої досліджено правове та інституціональне забезпечення антикорупційного аудиту в ЄС та Україні;

– «Антикорупційний аудит підприємств критичної інфраструктури та суспільного значення» (номер державної реєстрації – 0123U101987)», в межах якої досліджено соціальний, економічний та екологічний потенціал антикорупційного аудиту підприємств критичної інфраструктури та суспільного значення; обґрунтовані критерії визнання підприємств критичної інфраструктури та суспільного значення. Здійснено професійну компаративно-інтегральну оцінку діяльності підприємств критичної інфраструктури та суспільного значення в Україні;

– «Гендерний аудит як ключовий інструмент запобігання та протидії дискримінації в умовах глобалізаційних трансформацій», в межах якої проаналізовано стан дотримання суб'єктами господарювання гендерної політики, здійснено аналіз стану паритетної оплати праці чоловіків і жінок та прогноз рівня середньої заробітної плати в Україні, і сфера ритейлу.

Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації

Наукові положення, висновки та рекомендації, сформульовані в дисертації, є обґрунтованими, достовірними та логічними. Обґрунтованість отриманих здобувачем результатів підтверджується обсягом опрацьованих даних, літературних джерел, їх критичним аналізом з наведеними конкретними висновками і рекомендаціями, застосуванням загально-філософських і загальнонаукових методів пізнання явищ і процесів, а також обговоренням пропозицій в дискусійному порядку на міжнародних науково-практичних конференціях.

Дисертаційна робота визначається чіткою структурою і складається зі вступу, трьох розділів, списків використаних джерел для трьох розділів, висновків та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 257 сторінок, з них 198 сторінок – основний текст (8,35 друк. арк), 25 таблиць, 31 рисунок, 7 формул, 16 додатків, список використаних джерел із 175 найменувань. Лейтмотивом простежується авторська думка та завершеність дисертаційної роботи.

Дисертаційне дослідження проведено автором відповідно до визначеної мети, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методологічних та організаційних засад, а також розроблення практичних положень з аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів. Мета дослідження досягнута за рахунок вдалого вирішення окреслених дисертантом завдань, а саме: розкрити місію та стан діяльності мережевих ритейлерів в Україні; провести етимологічно-компаративне дослідження сутності поняття «мережевий ритейлер»; визначити місце аудиту в системі ефективної діяльності мережевих ритейлерів, з урахуванням світових тенденцій; розробити організаційно-інформаційну модель аналізу ефективності діяльності мережевих ритейлерів (для потреб аудиту ефективності); провести компаративний аналіз ефективності діяльності мережевих ритейлерів; розробити заходи оптимізації аналізу діяльності мережевих ритейлерів (для потреб аудитора, спрямованих на підвищенні ефективності аудиту); з'ясувати та оцінити стан організації та методики аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів з метою визначення шляхів їх оптимізації; розкрити праксеологічні засади аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів.

Авторський підхід до вирішення задекларованих завдань призвів до отримання повністю тотожних ним наукових результатів, висновків та рекомендацій, які відзначаються ґрунтовністю, логічністю та авторською автентичністю.

Ґрунтовність та достовірність отриманих наукових положень, висновків та рекомендацій підтверджується значним переліком опрацьованих джерел, обсягом залучених та проаналізованих статистичних даних, застосуванням адекватного предмету та об'єкту дослідження наукового інструментарію

пізнання, зокрема методів: аналізу, дедукції, індукції, узагальнення, систематизації, порівняння, абстрагування, конкретизації, емпіричного дослідження (органолептичні і розрахунково-аналітичні прийоми), а також прийомів документалістики, інформатики, синтезування та ін. Представлено фактичні дані, які характеризують результати впровадження висновків і пропозицій на базі об'єктів дослідження.

Дисертаційна робота написана у логічному взаємозв'язку розділів та підрозділів, містить послідовно досліджені питання, які відповідають визначеним завданням дослідження. Структура та зміст дисертаційної роботи дозволяють зробити висновок про системний та науковий характер дослідження, логічну впорядкованість і вдалу архітектуру, яка надала авторові можливість комплексно дослідити проблематику аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів.

Наукова новизна одержаних результатів

Реалізація визначених автором мети і завдань дослідження дозволила отримати результати, які свідчать про його наукову новизну, практичне значення та наявність предмету прилюдного захисту, і які можна вважати науковим внеском здобувача у теорію та практику аудиту ефективності.

До найбільш значущих наукових здобутків дисертанта можна віднести положення, що стосуються вперше розробленої інноваційної концепції аудиту ефективності мережевого ритейлера для потреб професійних користувачів інформації, яка базується на ефективно алгоритмізованій та підтверджено якійсній системі внутрішнього комплаєнс-контролю (с. 216-225), спрямованій на зростання довіри власників та CEO мережі до результатів її функціонування та обґрунтованості прийняття управлінських рішень, що, в результаті, сприяє зростанню ринкової вартості мережевого ритейлера.

Вагомими науковими результатами відрізняються наукові положення, які удосконалюють існуючі наукові теорії. Зокрема, здобувачкою було удосконалено:

– теоретико-методологічні підходи до аудиту діяльності мережевих ритейлерів, які, на відміну від загальноновизнаних підходів, базуються на аудиті

ефективності, як концептуально пріоритетному виді аудиту для суб'єктів господарювання сфери товарного обігу з арсеналом у інформаційному базисі кількісних фінансових і результативних якісних показників господарювання (с. 177-183), що є беззаперечною перевагою, яка забезпечує власників, CEO та інших користувачів інформації щодо мережевого ритейлера дієвим механізмом виявлення «слабких ритейлерів» конкретної мережі, а також соціально-економічного потенціалу безперервності господарювання та зростання мережі загалом;

– концептуальні підходи до побудови системи якості аудиту мережевих ритейлерів, які, на відміну від існуючих наукових підходів, деталізовані низкою таких критеріїв, як: відповідальність, якість аудиторських послуг, етичні вимоги, людські ресурси, моніторинг тощо, що, в результаті, дозволяє аудиторам будувати систему підтверджено якісного аудиту (с. 165);

– теоретико-економічне обґрунтування та методичні підходи щодо інтеграції фінансової та нефінансової інформації в процесі компаративного аналізу в системі аудиту ефективності діяльності мережевого ритейлера, які дозволять комплексно й об'єктивно оцінити ефективність діяльності мережевого ритейлера, оскільки нефінансові показники суттєво впливають на об'єктивне відображення стану діяльності суб'єкта господарювання, але не враховуються т.з. «традиційними» методиками аналізу та аудиту (с. 116-119);

– науково-методичні засади комплексного компаративного аналізу мережевих ритейлерів в частині модифікації методів суми місць і відстані від еталону, які, на відміну від загальноновизнаних теорії та практики, дозволяють здійснювати комплексну оцінку ефективності діяльності мережевих ритейлерів з використанням показників з різними одиницями виміру та «направленості» (с. 142), а також розробленої збалансованої системи показників, яка різновекторно характеризує ефективність діяльності мережевих ритейлерів (з урахуванням інтеграції фінансових та нефінансових показників діяльності), що в комплексі забезпечує підвищення об'єктивності, комплексності та результативності компаративного аналізу (с. 56, с. 115).

Наведені наукові положення є вагомим внеском в розвиток теорії, організації та методики аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів.

Практична цінність одержаних результатів та розроблених рекомендацій

Науковим положенням дисертаційної роботи властива теоретична і практична цінність. Основні наукові положення дисертаційної роботи доведені до рівня методичних розробок та практичних рекомендацій, що в своїй єдності створюють підґрунтя для системного удосконалення організаційно-методичного забезпечення аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів. Практичне значення одержаних результатів полягає в доведенні теоретичних і методологічних положень дисертації до рівня узагальнень, конкретних методик та практичних рекомендацій, що забезпечують аудит ефективності діяльності мережевих ритейлерів.

Застосування запропонованих Федоренко О.П. авторських новацій сприяє розвитку незалежного аудиту та його організаційно-методичних положень шляхом формування відповідних алгоритмів, порядків, механізмів процедурного забезпечення аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів, що доводить теоретичне та практичне значення отриманих результатів. Теоретичні та методологічні положення дисертаційної роботи, доведені до рівня конкретних методик і рекомендацій, можуть слугувати науковою основою та методичним підґрунтям для державних контролюючих органів, суб'єктів суспільного контролю, професійних аудиторських організацій, аудиторських фірм, суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм, закладів вищої освіти тощо.

Практична спрямованість отриманих ключових наукових результатів дослідження, теоретичних положень, розроблених рекомендацій і висновків підтверджується документами про їх 4-векторне впровадження у сфери національної економіки та освіти:

1. В діяльність ритейлерів:

1.1. ТОВ «АЛЬФА ЗАБАВА» (довідка № 007/07/08/2023 від 7 серпня 2023);

1.2. ТОВ «ІНТЕРМОЛ» (довідка № 15/27/04-2023 від 27 квітня 2023);

1.3. ТОВ «АМАДЕО» (довідка № 03/27/04-2023 від 29 травня 2023);

1.4. ТД «Крафт ДЕКЕНСІСТЕМ УКРАЇНА» (довідка № 14-5-23 від 22 травня 2023);

1.5. ТОВ «Агроіталіко» (довідка № 03/01/09-2023 від 1 вересня 2023);

1.6. ТОВ «ОСД СХІДНА ЄВРОПА» (довідка № 14/05/09-2023 від 5 вересня 2023);

1.7. ТОВ «ОРТОСАНІТ ДІФФУЖИОН» (довідка № 01/30/09/23 від 30 серпня 2023).

2. *В діяльність аудиторських фірм:*

2.1. Аудиторської фірми «Grant Thornton» (довідка № 327/B-7 від 30 серпня 2023);

2.2. Аудиторської фірми «Альта» (довідка № 12-07-2023 від 10 липня 2023).

3. *В діяльність професійної громадської організації «Ресурсний Центр»* (довідка № 1-04-2023 від 20 квітня 2023).

4. *В навчальний процес* Державного торговельно-економічного університету (довідка № 2250/22 від 12 грудня 2023).

Теоретична спрямованість і прикладне значення отриманих результатів наукових досліджень дозволили зробити висновок про доцільність подальшого їх використання у практиці незалежного аудиту та навчальному процесі.

Основні положення дисертації викладено та обговорено на науково-практичних конференціях.

Повнота викладення основних результатів в опублікованих наукових працях

За результатами дослідження опубліковано 8 наукових праць, з них: 1 колективна монографія, 4 статті у наукових фахових виданнях України, 1 стаття у науковому періодичному виданні інших держав, яке внесено до міжнародної наукометричної бази (**Web of Science**); 2 тези за доповідями та матеріалами міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій.

Наведені публікації повною мірою відображають основний зміст дисертаційної роботи і одержані автором основні наукові результати. Хронологія публікацій у фахових наукових виданнях дає підстави

стверджувати про наукову послідовність проведення дослідження та публікацію його основних положень з метою публічного обговорення.

Обсяг опублікованих наукових праць, їх зміст і кількість відповідають чинним вимогам до опублікування результатів дисертаційних робіт на здобуття наукового ступеня доктора філософії, і надають їх автору – Федоренко О.П – підстави для публічного захисту дисертації.

Оцінка мови, стилю та оформлення дисертації

Застосована у роботі наукова термінологія є загальновизнаною, стиль викладення результатів теоретичних і практичних досліджень, наукових положень, висновків і рекомендацій забезпечує доступність їх сприйняття та використання.

Основні зауваження та дискусійні питання

Позитивно оцінюючи рівень дисертаційної роботи та її значення для розвитку теорії і практики незалежного аудиту діяльності мережевих ритейлерів, вважаємо за необхідне звернути увагу на наявність певних недоліків та дискусійних положень:

1. В науковій новизні (позиція «вперше») здобувач презентує інноваційну концепцію аудиту ефективності мережевого ритейлера для потреб професійних користувачів інформації, яка базується на ефективно алгоритмізованій та підтверджено якійсній системі внутрішнього комплаєнс-контролю, спрямованій на зростання довіри власників та CEO мережі до результатів її функціонування та обґрунтованості прийняття управлінських рішень, що, в результаті, сприяє зростанню ринкової вартості самого мережевого ритейлера.

Але, на жаль, в роботі чітко не ідентифікована, і, відповідно, потребує уточнення проголошена інформаційна спрямованість, зокрема: про яких саме користувачів інформації йдеться мова і якої саме інформації вони потребують?

2. В п.1.1. здобувач аналізує динаміку збитків мережевих ритейлерів в Україні в різні періоди, зокрема у довоєнний час. Дискусійним є питання щодо доцільності представлення такої розлогої інфографіки і, відповідно, потребує

пояснень із якою метою автор її наводить і яка роль аудиту (аудиторів) в забезпеченні мережевих ритейлерів від зазначених збитків.

3. В розділі 3 «Удосконалення аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів», зокрема, на рис.3.3., здобувач наводить розроблений Меморандум аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів, який містить 6 блоків. Доречним було б акцентувати увагу на практичному обґрунтуванні складання зазначеного робочого документу саме на початку аудиту, як це зазначено на с. 170, що посилює б практичну цінність розробок.

4. Впродовж всього дослідження здобувач оперує поняттями «якість (аудиту)» та «ефективність (аудиту)». Бажаним і доречним було б пояснення розмежування зазначених понять, що підвищило б якість дисертаційної роботи.

Разом з тим, вказані зауваження і дискусійні положення не зменшують загальної позитивної оцінки проведеного дослідження, його теоретичної, практичної значущості та, загалом, дисертаційної роботи Федоренко О.П. Більшість із них мають дискусійний чи рекомендаційний характер і підкреслюють актуальність, складність та комплексність обраної теми дослідження.

Дотримання принципів академічної доброчесності

Положення дисертаційної роботи не містять текстових запозичень інших авторів без посилань на відповідні джерела. Дисертація та наукові публікації виконані автором із дотриманням принципів академічної доброчесності.

Відповідність дисертації вимогам, що пред'являються до дисертації на здобуття ступеня доктора філософії

Дисертаційна робота Федоренко Олександри Петрівни на тему «Аудит ефективності діяльності мережевих ритейлерів» є завершеною науковою роботою, що містить нові обґрунтовані наукові результати. Робота за змістом відповідає темі дисертації та встановленим вимогам відповідно до «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.

Загальний висновок

Зважаючи на актуальність проблематики та результати проведеного дослідження, вважаємо тему дисертаційної роботи належним чином розкритою, визначену мету досягнутою, поставлені завдання виконаними.

Основні положення та отримані результати дисертаційної роботи достатньо повно висвітлені в опублікованих наукових працях здобувача.

Дисертаційна робота Федоренко Олександри Петрівни на тему «Аудит ефективності діяльності мережевих ритейлерів», подана на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», є завершеним науковим дослідженням, виконаним самостійно на високому науковому рівні, що повною мірою відповідає вимогам до «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 – Федоренко Олександра Петрівна – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Офіційний опонент:

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри обліку, аудиту
та оподаткування

Державного біотехнологічного університету



Наталія КАЩЕНА

25.01.24

ЗАСВІДЧУЮ
Керівник відділу діловодства ДБУ

Наталія Кащенко
Еф. Демка Мелни