

## ОТЗЫВ

официального оппонента

Догиля Леонида Филипповича на диссертационную работу  
«Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных  
организаций: теория, методология, инструментарий»  
Щербатюк Светланы Юрьевны,  
представленную на соискание ученой степени доктора экономических наук  
по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

**Соответствие диссертации специальностям и отрасли науки, по  
которым она представлена к защите.**

Диссертация Щербатюк С.Ю. является самостоятельно выполненной научной работой, имеет внутреннее единство; сформулированные научные положения и выводы свидетельствуют о личном вкладе автора в науку и соответствуют паспорту специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика в следующих областях исследования: п. 1 «Теория, методология, организация и методики бухгалтерского учета деятельности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п. 4 «Теория, методология, организация и методики управленческого анализа хозяйственной деятельности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п. 5 «Теория, методология, организация и методики контроля, ревизии и аудита коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п. 6 «Теория, методология, организация и методики формирования бухгалтерской, финансовой и статистической отчетности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п. 22 «Теория и методология контроллинга», п. 37 «Прикладные статистические исследования сфер общественной, экономической, финансовой жизни общества, направленные на выявление, измерение, анализ, прогнозирование. Моделирование складывающейся конъюнктуры и разработки перспективных вариантов развития предприятий, организаций и отраслей экономики Республики Беларусь и других стран».

### **Актуальность темы диссертации.**

Научный и практический интерес к проблемам риска обусловлен возрастающей сложностью и вероятностным характером современных условий хозяйствования. Динамическое изменение технологий, нестабильность внешней рыночной конъюнктуры, борьба за потребителя и качество продукции, рост конкуренции заставляют организационно-правовые структуры по-новому рассматривать вопросы управления. В этих условиях риск становится неотъемлемым элементом деятельности организаций, зачастую усугубляя кризисные явления в их экономике, в связи с чем возникает потребность формирования комплексного механизма оценки и управления хозяйственным риском, для чего нужна соответствующая

информационная база, специфический инструментарий и методология. В то же время, изучение современных подходов к управлению показывает, что отсутствуют общие принципы построения классификации риска, существуют нерешенные вопросы его измерения, анализа влияния на финансово-экономическую устойчивость, выбора и принятия управленческих решений в связи с антикризисной стратегией развития организаций, контроля эффективности ее реализации.

Для предприятий агропромышленного комплекса проблема управления рисками и финансовой устойчивостью имеет первостепенное значение, так как отрасль сельского хозяйства занимает существенный удельный вес в структуре ВВП Республики Беларусь, обуславливая тем самым центральное место в обеспечении продовольственной безопасности страны.

Все это требует осознания и разработки методологических подходов и конкретных методов планирования, оценки, учета и контроля влияния широкого спектра факторов неопределенности и риска на финансовое состояние сельхозпроизводителя. Эти проблемы подчеркивают актуальность диссертационного исследования Щербатюк С.Ю. «Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных организаций: теория, методология, инструментарий», которое направлено на решение важной задачи как в научном, так и в практическом плане, состоящей в формировании комплексной системы информационного базиса для эффективного управления кризисными состояниями сельскохозяйственных производителей в рамках национальной экономики.

#### **Степень новизны результатов диссертации и научных положений, выносимых на защиту.**

Диссертационное исследование посвящено разработке нового направления в области теории и практики учета, анализа и контроля – антикризисного бухгалтерского учета, имеющего свою специфическую учетно-аналитическую систему, в основу которой положена авторская концепция кризис-контроллинга. К принципиально новым научным результатам исследования относятся: теоретические положения антикризисного бухгалтерского учета как частной научной теории, включая ее категориальный аппарат, методологию, методики и инструментарий.

#### **Обоснованность и достоверность выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.**

Диссертационное исследование логично структурировано, имеет внутреннее единство и научную новизну. Щербатюк С.Ю. корректно использует методы формальной логики для обоснования полученных результатов, выводов и рекомендаций. Выводы диссертационного исследования согласуются с основным содержанием работы и с результатами, представленными в экономической литературе, они отличаются логичностью, полнотой и аргументированностью. Достоверность выводов основывается как на представленной в работе авторской позиции, так и на логически стройной, взвешенной теоретико-методологической

основе, оптимально соответствующей замыслу исследования.

Автором тщательно изучены и критически проанализированы существующие теоретические положения и разработки, использованы исследования авторитетных зарубежных, белорусских и российских ученых в области теории бухгалтерского учета, учетно-аналитического обеспечения системы управления, антикризисного управления, финансовой устойчивости, контроллинга, управленческого учета и финансового анализа, глубоко исследованы аспекты правоприменительной практики в отношении урегулирования платежеспособности сельскохозяйственных организаций. Список использованной в работе литературы насчитывает 391 наименование, включая англоязычные источники. Правила научной этики соблюдены на должном уровне – на все используемые материалы иных авторов в диссертации имеются соответствующие ссылки, цитирование иных авторов выполнено корректно. В работе широко использованы как традиционные общенаучные методы научного познания: анализ, синтез, индукция, дедукция, так и специальные методы экономико-статистической обработки данных, в частности, методы многомерного статистического анализа, а также контроля показателей, например, индикативные панели, бенчмаркинг и другие. Для диссертационной работы характерны самостоятельный подход к сбору и анализу эмпирических данных. Полученные результаты базируются на большом объеме исследований статистических данных сельскохозяйственных организаций, проведенных лично автором. Обоснованность и достоверность научных положений, выводов и рекомендаций подтверждается применением автором теоретически обоснованных современных методов исследования, сопоставимостью расчетных данных с результатами проведенных исследований, а также положительными результатами внедрения разработанных методов, методик и алгоритмов в производство.

**Научная, практическая, экономическая и социальная значимость результатов диссертации с указанием рекомендаций по их использованию.**

Полученные результаты исследования отличаются высокой научной, практической, экономической и социальной значимостью. Считаю, что предложенная концепция кризис-контроллинговой учетно-аналитической системы вносит существенный вклад в развитие теории и практики бухгалтерского учета, анализа и контроля, в повышение эффективности не только антикризисного корпоративного менеджмента, но и государственного регулирования, кроме того, реализуемая на специально подготовленной информационной базе конкретных субъектов хозяйствования, она служит теоретико-методологической основой управления агропромышленным производством в условиях неопределенности, позволяет минимизировать риск банкротства в агробизнесе.

Практическая значимость таких разработок автора, как методические рекомендации по диагностике финансовой устойчивости

сельскохозяйственного предприятия, оценке предприятий - имущественных комплексов, по инвентаризации активов и обязательств сельскохозяйственных организаций, по определению уставного фонда реорганизуемого сельскохозяйственного производственного кооператива, система учетных процедур при финансовом оздоровлении, методика модификации учетной политики кризисных предприятий, методическое обеспечение предупреждения рисков неплатежеспособности сельскохозяйственной организации на основе мониторинга обязательств, система контроля реализации мер по финансовому оздоровлению на основе пост-аудита подтверждаются справками и актами внедрения, выданными Министерством по сельскому хозяйству и продовольствию Республики Беларусь, Комитетом по экономике Гродненского областного исполнительного комитета, Комитетом по сельскому хозяйству и продовольствию Гродненского областного исполнительного комитета, а также сельскохозяйственными организациями. Многие практические результаты исследований используются в правовой справочной системе «іlex», а также получили внедрение в учебный процесс УО «Гродненский государственный аграрный университет».

#### **Опубликованность результатов диссертации в научной печати.**

Результаты диссертации опубликованы в 107 научных работах, включая 3 единолично подготовленные монографии, а также 4 раздела в коллективных монографиях, в научных рецензируемых изданиях – 4 статьи (из них 3 – в соавторстве). Объем публикаций, соответствующих Положению о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, составляет 81,2 авторского листа.

#### **Соответствие оформления диссертации требованиям ВАК.**

Оформление диссертационной работы удовлетворяет требованиям Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 17.11. 2004 № 560 (в ред. 02.06.2022 № 190), и Инструкции о порядке оформления диссертации, диссертации в виде научного доклада, автореферата диссертации и публикаций по теме диссертации, утвержденной Постановлением Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 28.02.2014 № 3 (в ред. 22.08.2022 № 5).

#### **Замечания по диссертации.**

Изучение диссертации выявило ряд положений, нуждающихся в дополнительных обоснованиях, уточнениях и научном обсуждении.

В частности, в работе автор постоянно обращается к понятию риска (например, финансовый риск, риск утраты финансовой устойчивости, риск неплатежеспособности, риск неблагонадежности контрагента, риск образования токсичной задолженности, риск банкротства, риск-фактор и др.), однако исследование данной категории не проведено и авторское видение ее сущности не представлено. Поскольку риск выступает одной из центральных категорий диссертационного исследования, считаю, что было бы уместным уделить ей более пристальное внимание, привести авторский взгляд на ее

содержательное наполнение, предложить развернутую классификацию рисков в контексте финансовой устойчивости.

В работе предусматривается широкое использование системы количественных, качественных и аксиологических показателей, что позволяет организовать информацию и действия таким образом, чтобы исключить ряд проблемных или конфликтных вопросов относительно идентификации типа финансовой устойчивости и принятия управленческих и правовых решений по финансовому оздоровлению организации. В связи с этим, видится более рациональным упорядочить эти показатели по категориям пользователей. Поскольку в диссертации разграничиваются экономический и правовой аспекты финансовой несостоятельности, то полезным было бы более четко определить группы показателей, используемые в каждом случае.

Приведенные выше соображения и замечания не меняют общего вывода о научном значении диссертационного исследования С.Ю. Щербатюк, учитывая его новизну, актуальность, обоснованность, достоверность научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации, а также ее прикладное значение.

**Заключение. Соответствие научной квалификации соискателя ученой степени, на которую он претендует.**

Диссертация Щербатюк Светланы Юрьевны «Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных организаций: теория, методология, инструментарий» является самостоятельно выполненной научной квалификационной работой. Полученные результаты, составляющие научную новизну и выносимые на защиту, разработаны автором лично, доказаны на основе научной методологии, объективно оценены в сопоставлении с известными научными подходами и опубликованы. На собственные публикации, в которых содержатся материалы, излагаемые в диссертации, автором приведены соответствующие ссылки. Полученные соискателем новые научные результаты представлены на научных, научно-практических конференциях, семинарах, симпозиумах и других научных мероприятиях, опубликованы также в научно-практических изданиях, прошли апробацию и внедрены в деятельность сельскохозяйственных организаций и органов государственного управления.

Таким образом, считаю возможным заключить, что диссертация Щербатюк Светланы Юрьевны соответствует требованиям, предъявляемым к докторским диссертациям согласно Положению о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь № 560 от 17.11.2004 (в ред. от 02.06.2022 № 190).

По своей научной квалификации и вкладу в науку Щербатюк Светлана Юрьевна заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика за **следующие научные результаты, содержащие научную новизну:**

впервые системно сформированный теоретический базис

информационного обеспечения управления кризисными процессами в авторской концепции антикризисного бухгалтерского учета, представляющий собой синтез финансового и управленческого бухгалтерского учета, антикризисного управления и контроллинга в целях поддержания финансовой устойчивости, включая комплекс уточненных и новых категорий в теории бухгалтерского учета - «учетно-аналитическая система», «учетно-аналитическое обеспечение», «кризис-контроллинг», «кризис-контроллинговая учетно-аналитическая система», «информационная емкость учетно-аналитических данных», научное обоснование влияния кризисных явлений на изменение учетно-аналитической системы и систематизацию теоретико-методологических положений кризис-контроллинговой учетно-аналитической системы, что выступает необходимой методологической основой развития теории и практики бухгалтерского учета для удовлетворения информационных запросов антикризисного управления;

научное обоснование кризис-контроллинговой модели информационной системы, разработка вариантов ее изменения для повышения полезности сведений о рисках финансовой несостоятельности, а поскольку в ней сбалансированы принципы управленческого учета и контроллинга, бухгалтерского учета и качественных характеристик учетной и отчетной информации, получаемые данные о финансовом состоянии организации обладают более высокой информационной емкостью;

разработанный механизм учетно-аналитического обеспечения поддержания финансовой устойчивости, позволяющий у финансово несостоятельных организаций осуществлять более точную по сравнению с действующими методиками оценку их активов с выделением биологической компоненты, учет прекращения деятельности и зачет обязательств, оценку финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций на основе уточненных показателей ликвидности и дополнения комплекса показателей новыми коэффициентами оборачиваемости и рентабельности биологических активов;

новую систему контроля финансовой устойчивости на основе целевых параметров ее поддержания, согласующуюся с государственными программами развития агробизнеса, методику дезагрегирования базисных факторов финансовой устойчивости, научная новизна которых состоит в детальном структурировании контрольно-аналитического аппарата оперативного и стратегического контроллинга на основе использования авторской классификации факторов биологического характера, а также оценки эффективности мероприятий финансового оздоровления (санационных мероприятий) в виде пост-аудита планов финансового оздоровления;

разработанную комплексную систему мониторинга расчетов сельскохозяйственной организации с контрагентами, научно-обоснованную классификацию контрагентов, систему внутренней регламентации

управления проблемной задолженностью, которые отличаются системностью, обладают высокой степенью информационного потенциала для диагностики рисков появления неплатежеспособных дебиторов;

комплексное учетно-аналитическое обеспечение правовых процедур в отношении неплатежеспособных сельскохозяйственных организаций, включая авторскую методику оценки имущества с выделением биологической компоненты сельскохозяйственного предприятия как имущественного комплекса, алгоритм обоснования выбора организационно-правовой формы вновь создаваемого хозяйственного общества при реорганизации сельскохозяйственного производственного кооператива, разработанный комплекс учетно-аналитического сопровождения реорганизационных процессов, а также реализации дополнительных мер восстановления платежеспособности, которые позволяют системно отражать в бухгалтерском учете и отчетности хозяйственные операции по финансовому оздоровлению сельскохозяйственных организаций и снижает риски неверного выбора правовых процедур в отношении финансово несостоятельных субъектов хозяйствования.

Профессор кафедры бизнес-администрирования  
Государственного учреждения «Институт  
бизнеса Белорусского государственного университета»  
доктор экономических наук, профессор

10.01.2025

Подпись *Л. Ф. Догиль*  
Начальник ОК и ПР

10.01.2025



*Л. Ф. Догиль*

Л. Ф. Догиль

## ОТЗЫВ

официального оппонента Буць Владимира Ивановича на диссертационную работу «Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных организаций: теория, методология, инструментарий» Щербатюк Светланы Юрьевны, представленную на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

**Соответствие диссертации специальностям и отрасли науки, по которым она представлена к защите.**

Диссертация является исследованием, выполненным соискателем самостоятельно, и включает научные положения и выводы, которые соответствуют паспорту специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика, а именно: п. 1 «Теория, методология, организация и методики бухгалтерского учета деятельности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п. 4 «Теория, методология, организация и методики управленческого анализа хозяйственной деятельности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п.5 «Теория, методология, организация и методики контроля, ревизии и аудита коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п. 6 «Теория, методология, организация и методики формирования бухгалтерской, финансовой и статистической отчетности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций», п. 22 «Теория и методология контроллинга», п. 37 «Прикладные статистические исследования сфер общественной, экономической, финансовой жизни общества, направленные на выявление, измерение, анализ, прогнозирование. Моделирование складывающейся конъюнктуры и разработки перспективных вариантов развития предприятий, организаций и отраслей экономики Республики Беларусь и других стран».

### **Актуальность темы диссертации.**

В условиях активной динамики конъюнктуры внутреннего и внешнего рынков, а также поступательного развития форм межгосударственных экономических интеграций, ключевой проблемой становится обеспечение устойчивого экономического развития национальной экономики. При этом, очевидно, что комплекс задач, которые способствуют устойчивому развитию экономики Республики Беларусь, невозможно решить без обеспечения устойчивости отдельных субъектов хозяйствования. В этом контексте является

актуальным разработку теоретических и практических аспектов антикризисного управления отраслевой направленности, в частности, применительно к агропромышленному комплексу. Данная проблема является постоянным предметом внимания государственных органов и упоминается в многих правовых актах. Теоретическая и методическая основа ее решения лежит в области разработки необходимого информационного базиса, новых подходов и экономического инструментария оценки эффективного функционирования в разрезе отдельных отраслей экономики и на уровне предприятия.

Таким образом, диссертация «Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных организаций: теория, методология, инструментарий» выполнена на актуальную тему. В ней решена важная научная проблема, посвященная разработке комплексного информационного обеспечения эффективного управления финансово-экономической устойчивостью сельскохозяйственных производителей. Это крупная задача как в научном, так и в практическом плане способствует реализации экономической политики государства в области антикризисного регулирования аграрного сектора, сохранения и поддержания сельских территорий, рационализации использования различных видов ресурсов.

Актуальность темы диссертации подтверждается ее соответствием приоритетным направлениям фундаментальных и прикладных научных исследований Республики Беларусь на 2016 – 2020 годы, (п. 9 «Агропромышленный комплекс и продовольственная безопасность»), приоритетным направлениям научно-технической деятельности в Республике Беларусь на 2016–2020 годы» (п. 2 «Агропромышленные технологии и производство»), приоритетным направлениями научной, научно-технической и инновационной деятельности на 2021–2025 годы (п. 5. «Агропромышленные и продовольственные технологии», п. 6. «Обеспечение безопасности человека, общества, государства», а также Концепции национальной безопасности Республики Беларусь, Государственной программы «Аграрный бизнес» на 2021–2025 годы.

**Степень новизны результатов диссертации и научных положений, выносимых на защиту.**

Исследование в диссертации отличается новизной и содержит принципиально новые научные результаты, в частности: выделение отдельной предметной области антикризисного бухгалтерского учета как частной научной теории, концептуализация положения кризис-контроллинга как особой информационной системы, а также ее категориальный аппарат, разработка методологии, методик и инструментария, что вносит существенный вклад в

развитие антикризисного управления финансово несостоятельными сельскохозяйственными организациями, обогащает прикладное научное знание.

**Обоснованность и достоверность выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.**

Обоснованность и достоверность выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации, подтверждается результатами теоретического и методологического характера, а также эмпирическими данными. В работе широко использованы статистические данные, фактологический материал, что следует из представленных материалов в приложениях к диссертации. Научно-исследовательская часть, основанная на использовании общих и специальных методов научного познания, специального экономико-математического аппарата, соответствует поставленным исследовательским задачам, обеспечивает объективность анализа данных и логическое построение обоснованных выводов.

**Научная, практическая, экономическая и социальная значимость результатов диссертации с указанием рекомендаций по их использованию.**

Полученные результаты исследования характеризуются высокой научной, практической, экономической и социальной значимостью. Разработанные методики диагностики финансовой устойчивости сельскохозяйственного предприятия, оценки предприятия как имущественного комплекса, включая отраслевые аспекты инвентаризации активов и обязательств, определения уставного фонда реорганизуемого сельскохозяйственного производственного кооператива, системы учетных процедур по реорганизации сельскохозяйственного предприятия и дополнительных мер по его финансовому оздоровлению, методика модификации учетной политики сельскохозяйственной организации, система инструментально-методического обеспечения выявления рисков неплатежеспособности сельскохозяйственной организации на основе мониторинга обязательств, системы контроля за реализацией мер по финансовому оздоровлению рекомендованы Министерством по сельскому хозяйству и продовольствию Республики Беларусь, Комитетом по экономике Гродненского областного исполнительного комитета, Комитетом по сельскому хозяйству и продовольствию Гродненского областного исполнительного комитета, ОАО «Управляющая компания холдинга „Гродномясомолпром”», ОАО «Рыбхоз Солы» Сморгонского района и КСУП «Совхоз „Большое Можейково» Щучинского района Гродненской области, ОАО «Опытный рыбхоз „Селец”» и ОАО «Винец» Березовского района Брестской области для использования в практической деятельности сельскохозяйственных организаций, а также органов государственного управления. Кроме того,

полученные результаты исследований используются в правовой справочной системе «LEX»; внедрены в учебный процесс УО «Гродненский государственный аграрный университет».

#### **Опубликованность результатов диссертации в научной печати.**

Результаты исследования опубликованы в 107 работах, в том числе 68 научных работах, включая 3 монографии, 4 раздела в коллективных монографиях, 22 статьи в научных рецензируемых изданиях (из них 7 – за рубежом), 39 – в материалах конференций (из них 14 – за рубежом), и 39 – в иных публикациях. Объем публикаций, соответствующих п. 19 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, составляет 81,2 авторского листа.

#### **Соответствие оформления диссертации требованиям ВАК.**

Диссертация оформлена согласно требованиям Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 17.11. 2004 № 560 (в ред. Указа Президента Республики Беларусь от 02.06.2022 № 190), и Инструкции о порядке оформления диссертации, диссертации в виде научного доклада, автореферата диссертации и публикаций по теме диссертации, утвержденной Постановлением Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 28.02.2014 № 3 (в ред. постановления Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 22.08.2022 № 5).

#### **Замечания по диссертации.**

Положительно оценивая диссертационную работу Щербатюк С.Ю., отмечая ее актуальность и научную новизну, а также научно-практическую, экономическую и социальную значимость, следует отметить следующие аспекты.

1. Во второй главе «Теоретико-методологические основы формирования кризис-контроллинговой системы бухгалтерского учета и анализа» предложена кризис-контроллинговая модель учетно-аналитической системы с оценкой ее информационных возможностей для менеджмента. Вместе с тем, не конкретизирован уровень использования математического аппарата диссертационных исследований для разработки и использования этой модели. Это имеет принципиальное значение в связи с тем, что в первой главе «Учетно-аналитическая система как основа информационного обеспечения кризис-менеджмента» дано теоретическое обоснование таких инструментов экономико-математического моделирования в качестве методического инструментария прогнозирования, как дискриминантный многомерный анализ и модели бинарного выбора.

2. В третьей главе «Учетно-аналитическое обеспечение поддержания финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций» дана

классификация биологических активов и уточнена оценка отдельных их видов. Базовые подходы к оценке биологических активов отражены в международных стандартах финансовой отчетности. В связи с этим не ясно, как авторские разработки гармонизированы с международными стандартами финансовой отчетности, и каким образом предполагается их широкое практическое внедрение на предприятиях и в организациях агропромышленного комплекса Республики Беларусь.

3. В четвертой главе «Учетно-аналитическое сопровождение правовых аспектов антикризисного управления сельскохозяйственными организациями» заслуживает внимания комплекс методик учетно-аналитического обеспечения реализации правовых процедур по восстановлению платежеспособности сельскохозяйственных организаций. В то же время в недостаточной степени отражено, как данное сопровождение, опирающееся на информационную базу, адаптировано к процессам цифровизации аграрной экономики. В частности, не представлено, как предложенная система счетов и субсчетов увязана с цифровым инструментом анализа больших данных.

**Заключение. Соответствие научной квалификации соискателя ученой степени, на которую он претендует.**

Диссертация Щербатюк Светланы Юрьевны «Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных организаций: теория, методология, инструментарий» является самостоятельно выполненной научно-квалификационной работой. Личный вклад соискателя в непосредственном участии в проведении всех этапов исследования, разработке теоретико-методологических положений, апробации результатов, подготовке публикаций, докладов по теме диссертации. Все результаты, составляющие научную новизну и выносимые на защиту, разработаны автором лично. Диссертация характеризуется внутренним единством, содержит все необходимые элементы (обоснованную постановку задач, аналитический обзор литературы, положения, выносимые на защиту, описание используемых материалов и методов, выводы по каждой главе, а также общие выводы по диссертации, описание новизны и значимости полученных результатов, рекомендации по их использованию, список использованных источников и список публикаций соискателя).

Соискатель обеспечил должный уровень корректности научных заимствований: имеются соответствующие ссылки на используемые в диссертации материалы иных авторов, цитирование текстов иных авторов соответствует требованиям. На собственные публикации, в которых содержатся материалы, излагаемые в диссертации, автором также приведены соответствующие ссылки в диссертации.

Полученные автором новые научные результаты опубликованы в объеме, соответствующем требованиям п. 19 Положения, и представлены на научных, научно-практических конференциях, семинарах, форумах и других подобных мероприятиях.

На основании вышеизложенного следует заключить, что диссертация Щербатюк Светланы Юрьевны соответствует требованиям, установленным главой 3 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь № 560 от 17.11.2004 (в ред. Указа Президента Республики Беларусь от 02.06.2022 № 190), предъявляемым к докторским диссертациям.

По своей научной квалификации и вкладу в науку Щербатюк Светлана Юрьевна заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика за **следующие научные результаты, содержащие научную новизну:**

разработку теоретического базиса учетно-аналитического обеспечения управления кризисными процессами на основе новой частной теории антикризисного бухгалтерского учета; уточнение категориального аппарата теории бухгалтерского учета в части понятий «учетно-аналитическая система», «учетно-аналитическое обеспечение» и введение в научный оборот новых концептуальных понятий – «кризис-контроллинг» и «кризис-контроллинговая учетно-аналитическая система»; систематизацию влияния кризисных явлений на изменение учетно-аналитической системы, синтез антикризисного управления и контроллинга в целях поддержания финансовой устойчивости, что обогащает научное знание и выступает необходимой методологической основой развития теории и практики бухгалтерского учета;

систематизацию теоретико-методологических положений эффективной учетно-аналитической системы с инкорпорированием в нее элементов управленческого учета и кризис-контроллинга, что позволяет наполнить ее необходимым инструментарием для удовлетворения новых информационных запросов в связи с правовыми аспектами финансовой несостоятельности субъектов хозяйствования; разработку новых качественных характеристик в методологии учета – информационный потенциал учетно-аналитической системы и информационная емкость учетно-аналитических данных;

научное обоснование кризис-контроллинговой модели информационной системы, направлений ее модификации, в результате чего обеспечивается повышение полезности сведений о фактах хозяйственной деятельности и их влиянии (фактическом или вероятностном) на финансовую

устойчивость организации, в ней сбалансированы принципы управленческого учета и контроллинга, бухгалтерского учета и качественных характеристик учетной и отчетной информации, что выражается в повышении информационной емкости получаемых данных о финансовом состоянии организации;

разработанный механизм учетно-аналитического обеспечения поддержания финансовой устойчивости, позволяющий учитывать влияние антикризисной бизнес-стратегии на факты хозяйственной деятельности, отражать в учете и отчетности ключевые проблемы финансово несостоятельных организаций по оценке их активов, прекращению деятельности и зачету обязательств, более точно по сравнению с существующими подходами оценивать финансовую устойчивость сельскохозяйственных организаций, поскольку он предполагает новую классификацию активов сельскохозяйственных организаций с выделением биологической компоненты, их переоценку для целей анализа ликвидности, дополнение комплекса показателей финансовой устойчивости новыми коэффициентами оборачиваемости и рентабельности биологических активов;

новую систему контроля целевых параметров поддержания финансовой устойчивости, методику дезагрегирования базисных факторов финансовой устойчивости, научная новизна которых состоит в детальном структурировании контрольно-аналитического аппарата оперативного и стратегического контроллинга на основе использования авторской классификации факторов биологического характера, а также оценки эффективности мероприятий финансового оздоровления (санационных мероприятий) в виде пост-аудита планов финансового оздоровления;

разработанную комплексную систему учетно-аналитического инструментария для мониторинга расчетов сельскохозяйственной организации с контрагентами, научно-обоснованную классификацию контрагентов, систему внутренней регламентации управления задолженностью, которые отличаются системностью, обладают высокой степенью эффективности для своевременного получения полезной информации о возможных рисках образования токсичной задолженности и утраты в связи с этим платежеспособности;

комплексное учетно-аналитическое обеспечение правовых процедур в отношении неплатежеспособных сельскохозяйственных организаций, в том числе авторскую методику определения стоимости имущества и размера обязательств сельскохозяйственного предприятия как имущественного комплекса с выделением биологической компоненты, алгоритм обоснования выбора организационно-правовой формы вновь создаваемого хозяйственного общества при реорганизации сельскохозяйственного производственного

кооператива, разработанный автором комплекс учетно-аналитического сопровождения реорганизационных процессов, а также реализации дополнительных мер восстановления платежеспособности сельскохозяйственной организации, который позволяет системно решать учетные задачи в санационном периоде, принимая во внимание отраслевую специфику сельскохозяйственных организаций, дает возможность получить качественную информацию об оценке предприятия как имущественного комплекса, повышает обоснованность выбора правовых процедур в отношении финансово несостоятельных субъектов хозяйствования.

Профессор кафедры математического моделирования экономических систем АПК Учреждения образования «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия», доктор экономических наук, доцент



В. И. Буць

Подпис(ы) Буць В. И.  
**СВЕДЧУ**  
Загадчык аддзела справаводства і машынапіснай працы  
Установы адукацыі "БДСГА"  
В. И. Буць  
" 10 " 21 2026 г.

## **ОТЗЫВ**

официального оппонента д.э.н., профессора Бобрышева А.Н.  
на диссертационную работу Щербатюк Светланы Юрьевны  
«Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных  
организаций: теория, методология, инструментарий», представленную на  
соискание ученой степени доктора экономических наук  
по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

**Соответствие диссертации специальностям и отрасли науки, по  
которым она представлена к защите, со ссылкой на область исследования  
паспорта соответствующей специальности, утвержденного ВАК.**

Положения диссертации, выносимые на защиту, содержат новые научные результаты, соответствующие паспорту специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика в следующих областях исследования: «Теория, методология, организация и методики бухгалтерского учета деятельности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций» (п. 1), «Теория, методология, организация и методики управленческого анализа хозяйственной деятельности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций» (п. 4), «Теория, методология, организация и методики контроля, ревизии и аудита коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций» (п. 5), «Теория, методология, организация и методики формирования бухгалтерской, финансовой и статистической отчетности коммерческих, некоммерческих и финансово-кредитных организаций» (п. 6), «Теория и методология контроллинга» (п. 22), «Прикладные статистические исследования сфер общественной, экономической, финансовой жизни общества, направленные на выявление, измерение, анализ, прогнозирование. Моделирование складывающейся конъюнктуры и разработки перспективных вариантов развития предприятий, организаций и отраслей экономики Республики Беларусь и других стран» (п. 37).

### **Актуальность темы диссертации.**

Нестабильность внешней среды, изменение курсов валют, повышение ставок по кредитам и займам и другие, не зависящие от экономического субъекта макроэкономические процессы, повышают риски утраты его финансовой устойчивости и стабильности, приводят к нерентабельной деятельности и низкой платежеспособности. Принимая во внимание современные вызовы в экономике, управленческая практика нуждается в надежной информации о деструктивных процессах, развивающихся в бизнес-единицах, в действенных инструментах контроля и оценки глубины кризисных явлений. Ситуация осложняется еще и тем, что современные кризисы становятся все более и более разрушительными для мировой хозяйственной

системы, затрагивая зачастую не связанные между собой секторы экономики. Санкционное давление и постковидные последствия также оказали негативное влияние на товарооборот сельскохозяйственной продукции. Методологически для предприятий АПК такие условия функционирования социально-экономических систем предполагают повышенное внимания к факторам внешней среды, зачастую не являющимся объектами учета, контроля и экономического анализа. В этом контексте, важность выработки релевантной информации для принятия управленческих решений в условиях неопределенности и риска существенно повышается.

Признавая значимость существующих разработок в исследуемой области и не отрицая их достоинств для теории и практики бухгалтерского учета, следует отметить, что недостаточно исследованными остаются вопросы методологического содержания антикризисной модели бухгалтерского учета, формирования его категориального аппарата, не находят должного отражения вопросы счетоводческого обеспечения модели управленческого учета в условиях кризисных процессов в экономике, не полностью исследованными остаются методические положения контроллинга в его взаимосвязи с учетно-аналитической системой, недооценена потребность в разработке инструментария диагностики финансовой устойчивости с учетом отраслевой специфики организаций.

Таким образом, можно отметить научную и практическую значимость разработки новой концепции бухгалтерского учета в условиях кризисных процессов в экономике, отсутствие ее теоретико-методологического и организационно-методического обоснования определяют проблемную область и актуальность темы диссертационного исследования Щербатюк Светланы Юрьевны.

**Степень новизны результатов диссертации и научных положений, выносимых на защиту.**

Представленное диссертационное исследование посвящено разработке нового научного направления в теории и практике бухгалтерского учета – антикризисному бухгалтерскому учету, содержит принципиально новые научные результаты, состоящие в формировании его специфического теоретического базиса и категориального аппарата, методологии и методик, основанных на авторских концепциях кризис-контроллинга и поддержания финансовой устойчивости. Решение проблемы учетно-аналитического сопровождения процедур правового характера в отношении финансово несостоятельных сельскохозяйственных организаций вносит существенный вклад в развитие методологии бухгалтерского учета.

**Обоснованность и достоверность выводов и рекомендаций,**

## **сформулированных в диссертации.**

Выводы и рекомендации автора научно обоснованы, базируются на широком аналитическом обзоре специальной научной и научно-практической литературы в сфере бухгалтерского учета, анализа и контроля, планирования, контроллинга, системологии, управления, в том числе антикризисного. Эмпирической основой исследования выступили данные официальной статистики и фактические данные сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь. Автором произведена экономико-статистическая обработка большого информационного массива данных исследуемых организаций Гродненской области за несколько лет, для оценки и прогнозирования финансовой устойчивости использован богатый инструментарий имитационного моделирования, что позволило получить новые научные результаты и аргументировать выводы, предложения и рекомендации в области диагностики финансового состояния и антикризисного регулирования в агросекторе. Подтверждение достоверности, практической востребованности и апробации результатов исследования нашло отражение в докладах на международных научно-практических конференциях, в научно-исследовательских работах, публикациях результатов в научных и научно-практических изданиях.

## **Научная, практическая, экономическая и социальная значимость результатов диссертации с указанием рекомендаций по их использованию.**

Научная значимость диссертационного исследования связана с развитием теоретического базиса бухгалтерской науки, ее методологии, совершенствованием практико-ориентированных методик и инструментария комплексного информационного обеспечения антикризисного управления сельскохозяйственными организациями. Это способствует формированию релевантной информации о финансовом положении сельскохозяйственных организаций, что позволяет обеспечить эффективную антикризисную бизнес-стратегию, направленную на укрепление финансовой устойчивости и финансовое оздоровление сельскохозяйственных производителей, и приведет к повышению эффективности аграрной отрасли Республики Беларусь в целом, сохранению сельских территорий, экологизации института банкротства, что подчеркивает практическое и социальное значение результатов диссертационной работы.

## **Опубликованность результатов диссертации в научной печати.**

Результаты исследования опубликованы в 107 научных работах, в том числе 3 монографиях, 4 разделах в коллективных монографиях, 4 статьях (3 – в соавторстве) в научных рецензируемых изданиях (из них 3 – в Российской Федерации, 1 – в Республике Польша), 18 (12 – в соавторстве) – в сборниках

научных трудов (из них 3 – в Российской Федерации), 39 (19 – в соавторстве) – в материалах конференций (из них 3 – в Российской Федерации, 3 – Украине, 1 – в США, 1 – в Республике Молдова, 1 – в Казахстане) и 43 – иные публикации. Объем публикаций, соответствующих п. 19 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, составляет 81,2 авторского листа.

### **Соответствие оформления диссертации требованиям ВАК.**

Диссертация оформлена согласно требованиям Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 17.11.2004 № 560 (в ред. Указа Президента Республики Беларусь от 02.06.2022 № 190), и Инструкции о порядке оформления диссертации, диссертации в виде научного доклада, автореферата диссертации и публикаций по теме диссертации, утвержденной Постановлением Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 28.02.2014 № 3 (в ред. постановления Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 22.08.2022 № 5).

### **Замечания по диссертации.**

Положительно оценивая диссертационную работу Щербатюк С.Ю., отмечая ее актуальность и научную новизну, а также научно-практическую и экономико-социальную значимость, следует обратить внимание на следующие аспекты.

В качестве одного из элементов методологии антикризисного бухгалтерского учета автор предлагает трансформировать учетно-аналитическую систему до уровня кризис-контроллинговой, для чего предложен механизм модификации учетной политики и ее вариант для сельскохозяйственных организаций с выделением биологической компоненты. Однако автор не предусматривает включение в модифицированную учетную политику для целей кризис-менеджмента специального контроллингового аспекта (наряду с организационно-техническим, методическим, налоговым). Было бы целесообразно выразить мнение о необходимости выделения данного раздела в учетной политике и осветить этот вопрос в диссертационном исследовании.

Важным направлением реализации кризис-контроллингового учетно-аналитического обеспечения является внедрение пост-аудита планов финансового оздоровления (санации) сельскохозяйственных организаций. Однако автор данному вопросу уделяет достаточно поверхностное внимание, не детализируя процедурную часть этого процесса (кто и когда будет проводить пост-аудит, какие регламенты для этого целесообразно внедрить и т.п.). В то же время, в диссертации представлена авторская разработка – рабочий документ для проверки реализации мероприятий по финансовому оздоровлению

(санации) и их влиянии на финансовую устойчивость организации.

Большое внимание в методических разработках автора уделено отраслевому аспекту – выделению биологической компоненты в активах сельхозорганизаций. Данное предложение весьма существенно и позволяет более объективно оценивать имущественное положение бизнес-единиц в агросекторе. Научно-практический интерес представляет предложенный вариант оценки долгосрочных и краткосрочных биологических активов с корректировкой для анализа ликвидности. Однако автор не использует понятие справедливой стоимости, предложенное Международными стандартами финансовой отчетности в отношении биологических активов. В этой связи было бы интересным представить анализ соответствия предложений автора и МСФО.

Предложенные автором инструменты в рамках учетно-аналитической системы кризис-контроллинга сельскохозяйственных организаций в отдельных аспектах характеризуются высокой трудоемкостью, что увеличивает затраты экономического субъекта на содержание учетно-аналитических служб. В особенности это актуально для сельскохозяйственных организаций.

### **Соответствие научной квалификации соискателя ученой степени, на которую он претендует.**

Представленное диссертационное исследование посвящено разработке нового научного направления в теории и практике бухгалтерского учета, является самостоятельно выполненной квалификационной работой Щербатюк Светланы Юрьевны, характеризуется целостностью, законченностью, логичностью и внутренним единством. Представленные в диссертации результаты исследования, их апробация, указывают о личном вкладе автора в науку, по совокупности они свидетельствуют о решении важной народнохозяйственной задачи, направленной на укрепление финансового состояния сельхозпроизводителей, лежащей в основе продовольственной безопасности национальной экономики. Диссертация содержит обоснованную постановку задач, аналитический обзор литературы, положения, выносимые на защиту, описание используемых материалов и методов, выводы по каждой главе, а также общие выводы по диссертации, описание новизны и значимости полученных результатов, рекомендации по их использованию, список использованных источников и список публикаций автора. Таким образом, научная квалификация соискателя Щербатюк С.Ю., выполнившей диссертационное исследование «Учетно-аналитическая система кризис-контроллинга сельскохозяйственных организаций: теория, методология, инструментарий», соответствует искомой ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет,

статистика

Диссертация Щербатюк Светланы Юрьевны соответствует требованиям, установленным главой 3 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь № 560 от 17.11.2004 (в ред. Указа Президента Республики Беларусь от 02.06.2022 № 190).

Щербатюк Светлане Юрьевне может быть присуждена искомая ученая степень доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика **за научные результаты, содержащие научную новизну:**

впервые научно обоснован теоретический базис учетно-аналитического обеспечения управления кризисными процессами на основе разработанной автором частной теории антикризисного бухгалтерского учета; уточнены такие базисные понятия в теории бухгалтерского учета как «учетно-аналитическая система», «учетно-аналитическое обеспечение»; введены в научный оборот новые понятия – «кризис-контроллинг» с обоснованием его концептуальных положений и «кризис-контроллинговая учетно-аналитическая система»; научно обосновано отражение учетно-аналитической системой кризисных явлений и влияние кризисов на ее трансформацию, на основе чего автором произведен синтез функционально-целевых характеристик антикризисного управления, контроллинга и учетно-аналитического обеспечения в концепции поддержания финансовой устойчивости, что обогащает научное знание и выступает необходимой методологической основой развития теории и практики бухгалтерского учета;

систематизированы теоретико-методологические положения эффективной учетно-аналитической системы с научным обоснованием последовательной инкорпорации в нее элементов управленческого учета и кризис-контроллинга, что позволяет наполнить ее необходимым инструментарием для удовлетворения новых информационных запросов в связи с правовыми аспектами финансовой несостоятельности субъектов хозяйствования; введены новые качественные характеристики в методологию учета – информационный потенциал учетно-аналитической системы и информационная емкость учетно-аналитических данных с раскрытием их содержательного наполнения;

представлено научное обоснование кризис-контроллинговой модели учетно-аналитической системы посредством модификации ее элементов (целей функционирования, ее структуры, методик (технологий) учетно-аналитической обработки данных, условий ее эффективности), в результате чего обеспечивается синергия полезности генерируемой информации о фактах хозяйственной деятельности и их влиянии (фактическом или возможном) на

финансовую устойчивость организации в результате сбалансированности принципов управленческого учета и контроллинга, бухгалтерского учета и качественных характеристик учетной и отчетной информации, что проявляется в повышении информационной емкости учетно-аналитических данных;

разработан механизм формирования учетно-аналитического обеспечения поддержания финансовой устойчивости, который включает: а) организационно-методические аспекты финансового и управленческого учета для отражения ретроспективного и перспективного влияния антикризисной бизнес-стратегии на факты хозяйственной деятельности; б) научно обоснованные направления модификации положений учетной политики для решения ключевых проблем финансово несостоятельных организаций – оценки активов, прекращения деятельности и зачета обязательств; в) усовершенствованный методический инструментарий для оценки финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций, в том числе на основе реклассификации активов сельскохозяйственных организаций с выделением биологической компоненты в бухгалтерском балансе, их переоценки для целей анализа ликвидности и корректировки на этой основе коэффициента текущей ликвидности, а также дополнения комплекса показателей финансовой устойчивости новыми коэффициентами оборачиваемости и рентабельности биологических активов, которые позволяют решить проблему системной и комплексной организации процесса диагностики финансового состояния сельхозпроизводителей с учетом их отраслевой специфики, что является достоинством по сравнению с существующими подходами;

предложена авторская система контроля целевых параметров поддержания финансовой устойчивости, логика которой основана на глубоком дезагрегировании базисных факторов финансовой устойчивости с выделением биологической компоненты, научная новизна которой проявляется в структурировании контрольно-аналитического аппарата оперативного и стратегического контроллинга для целей антикризисного управления, включающего методики оценки эффективности мероприятий финансового оздоровления (санационных мероприятий), в том числе на основе приведения будущих денежных потоков к текущей их стоимости, а также проведение системного контроля в виде пост-аудита планов финансового оздоровления;

разработана комплексная система учетно-аналитического инструментария для мониторинга расчетов сельскохозяйственной организации с контрагентами, включающая три стадии контроля обязательств, внутренний регламент управления задолженностью, научно-обоснованную классификацию контрагентов, порядок экспресс-диагностики финансового состояния и систематизацию результатов мониторинга в специальных отчетах,

