

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

ВІДГУК

офіційного опонента

доктора економічних наук, професора Петрик Олени Анатоліївни
на дисертаційну роботу Куцика Петра Олексійовича
на тему: «ІНТЕГРОВАНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ В
КОРПОРАТИВНОМУ УПРАВЛІННІ:
ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ, ОРГАНІЗАЦІЯ»,
подану на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук
за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Актуальність теми дисертаційної роботи

Процеси глобалізації економіки та євроінтеграційний вектор розвитку України зумовлюють необхідність вирішення корпораціями низки нових завдань системою їх управління у відповідь на зміну пріоритетів розвитку, посилення конкуренції, набуття особливої важливості аспектів соціальної відповідальності бізнесу, розширення інформаційних запитів зовнішніх та внутрішніх користувачів звітності. Стрімке формування «інформаційного суспільства» (основними складовими якого вважають людину (з її інтелектуальним потенціалом), інформацію, інформаційні ресурси та інформаційно-комунікаційні технології) зумовлює необхідність суттєвої трансформації обліково-контрольної діяльності та звітування. Актуальними залишаються питання довіри до звітності корпорацій, її повноти та достовірності, зростання інформаційних ризиків різних груп користувачів через можливість її спотворення, несвоєчасного надання чи незрозумілість. У зв'язку з цим систему обліку доречно розглядати як особливий інформаційний ресурс, а звітність як інформаційний продукт, які вимагають відповідного удосконалення у частині теоретичного обґрунтування, розвитку методологічних підходів, організації формування та оприлюднення. Це потребує розробки уніфікованих корпоративних систем обліку і звітності та впровадження сучасних інформаційних технологій з урахуванням світових стандартів та кращих корпоративних практик, що сприятиме зростанню цінності звітності (фінансової, управлінської, податкової, інтегрованої),

Вх. № 14 від 18.06.2020р.
Вчений секретар Зоріч О.А.



зниженню інформаційних ризиків та формуванню позитивних чинників залучення інвестиційних ресурсів.

Зазначене визначає тему, напрями дослідження, його мету, завдання, науково-методологічну та практико-орієнтовану значимість.

Необхідність адаптації системи корпоративного обліку і звітності до сучасних умов ведення бізнесу обумовлює актуальність і своєчасність наукового дослідження Куцика Петра Олексійовича за темою: «Інтегровані системи обліку і звітності в корпоративному управлінні: теорія, методологія, організація».

Зв'язок роботи із науковими програмами, планами, темами

Дисертаційну роботу виконано відповідно до планів науково-дослідних робіт Національної академії статистики, обліку та аудиту за темою «Обліково-аналітичне забезпечення та контроль діяльності підприємств» (номер державної реєстрації 0118U005283) і Львівського торговельно-економічного університету за темами: «Моделювання національної системи обліку і контролю в умовах використання міжнародних стандартів фінансової звітності» (державний реєстраційний номер 0111U010544), «Інтегровані системи обліку в корпоративному управлінні: концепції, методологія, організація» (державний реєстраційний номер 01111U010539) та «Удосконалення методології та організації обліку, аналізу і контролю в системі управління підприємств основних галузей економіки» (державний реєстраційний номер 0111U010540). У межах тем автором проведені дослідження розвитку організації та методології інтегрованих систем обліку та звітності, використання бізнес-аналітики і бізнес-моделей в управлінні ресурсами підприємства при використанні сучасних інформаційних систем і технологій.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність і новизна

За результатами опрацювання дисертації, автореферату та основних публікацій Куцика П.О. можна зробити висновок про те, що мета дослідження, яка полягала у науковому обґрунтуванні розвитку сучасної теорії, методології, організації та практики діючих систем обліку і звітності, що разом з впровадженням сучасних інформаційних технологій та підтвердженням філософії становлення і розвитку інтегрованих систем в умовах інституційних змін забезпечить підпорядкування їх вимогам корпоративного управління та політики сталого розвитку, загалом досягнута.

Реалізуючи завдання, поставлені в дисертаційній роботі, автор продемонстрував вміння опрацьовувати та комплексно аналізувати інформацію, критично оцінювати практику обліку і звітності, виявляти нові проблеми та їх вирішувати, узагальнювати результати дослідження, науково обґрунтовувати висновки та пропозиції.

Автор використав достатньо повну інформаційну базу проведеного дослідження, до якої увійшли наукові доробки вітчизняних і зарубіжних учених з питань теорії, методології, організації та практики розвитку інтегрованих систем обліку і звітності в корпоративному управлінні, моделюванні та бізнес-аналітиці; Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності; Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; фактичні дані досліджуваних підприємств (компаній), анкетувань їх співробітників і працівників аудиторських фірм; статті і матеріали конференцій; IT-ресурси та інші.

Під час дослідження для вирішення поставлених завдань автором застосовувалися методи аналізу і синтезу, зведення та групування, класифікації й анкетування, історичного, праксеологічного, інституціонального підходів тощо. Теоретичним і методологічним підґрунтям досліджень є загальновизнані наукові та філософські методи пізнання, діалектичне мислення і системний підхід до вивчення проблем належного інформаційного забезпечення зростаючих запитів на обліково-аналітичну інформацію від різних рівнів корпоративного менеджменту.

Високий рівень теоретичної обґрунтованості та вірогідність наукових результатів, висновків і пропозицій, які містяться в дисертаційній роботі ґрунтуються на:

- використанні існуючих наукових досягнень в галузі теорії обліково-економічної науки, їх критичній оцінці та узагальненні концептуальних підходів у питаннях категорійних визначень термінів, що пов'язані з об'єктом дослідження;

- врахуванні висновків і рекомендацій сучасних вітчизняних й зарубіжних досліджень із зазначеної тематики;

- фактичних показників звітності і діяльності досліджуваних підприємств та статистичних даних, що підтверджує достовірність, об'єктивність і вагомість одержаних результатів дослідження.

Грунтовне опрацювання змісту дисертації дозволяє загалом відзначити логічну побудову роботи, її структурованість, коректність сформульованих завдань, що забезпечило вирішення наукової проблеми відповідно до обраної теми дослідження. Наукові положення, висновки та рекомендації,

сформульовані в дисертації, є теоретично обґрунтованими, достовірними та логічними. Загалом виконане Куциком П.О. дослідження проведене на належному теоретичному, методологічному та практичному рівнях.

Новизна наукового дослідження, висновків і рекомендацій

На нашу думку серед основних елементів наукової новизни варто відзначити наступні:

– систематизовано напрями розвитку сучасної облікової науки під впливом технологічних новацій, глобалізаційних процесів, застосування інтегрованих інформаційних систем, орієнтації на потреби управління бізнесом, уніфікації принципів та процедур обліку, диверсифікації обліку та звітності для різних груп користувачів, забезпечення належної якості облікової та звітної інформації, та як результат – формування нової парадигми бухгалтерського обліку (п.п. 1.1, С.61-62);

– досліджено еволюцію теорій та концепцій обліку та звітності, їх унормування з позиції міжнародної та вітчизняної практики, визначено їх сильні та слабкі сторони (С. 65-82);

– визначено етапи міжнародних досліджень у сфері гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності (С. 86, рис. 1.8) та аргументовано напрями гармонізації національної системи бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів та європейських директив (С. 92-95);

– на основі комплексного аналізу розвитку теорії інформації та прикладної інформатики, теорії управління в частині інформаційних потреб, запропоновано власне бачення варіантів організації обліку господарських операцій та подій у корпоративних інформаційних системах: а) з паралельним обліком; б) з інтегрованим обліком, а також можливостей упровадження інтегрованої системи обліку з визначенням низки її важливих переваг (С. 107- 109);

– надано характеристику сучасних інформаційних технологій для забезпечення потреб корпоративного управління (С. 119-120) та формування облікової інформації у середовищі сучасних інформаційних систем та її вплив на ефективність корпоративного управління (рис.2.1, 2.2), а також на основі результатів власного опитування представників великих компаній сформовано концептуальну модель розширеної інформаційної системи обліку, яка включає додаткові опції і дає змогу реалізувати ключові завдання з управлінського контролю та підготовки корпоративної звітності (С. 125-127, рис. 2.4);

– доведено ефективність поєднання ERP та бізнес-аналітики за

адитивного підходу до розвитку корпоративних інформаційних систем, їх позитивний вплив на технологію ведення обліку та формування звітності, гнучкого вирішення стратегічних завдань корпоративного управління (С. 144-146);

– розвинуто теоретичні положення обліку, що здійснюється у режимі реального часу та хмарних обчислень, що забезпечує своєчасну обробки даних; визначено переваги та проблеми їх застосування (С. 162-166), а також запропоновано моделі організації хмарних сервісів для облікової функції корпоративного управління залежно від завдань, які потребують вирішення (С. 168); запропоновано до впровадження концепцію безперервного аудиту (С. 175);

– обґрунтовано парадигмальний генезис бухгалтерської звітності (С. 184-185) – продемонстровано перехід до п'ятої парадигми бухгалтерської звітності, яка характеризується сукупністю підготовки інтегрованої та управлінської звітності, та спрямована на подолання розбіжностей між змістом бухгалтерської звітності та очікуваннями зовнішніх користувачів, зокрема інвесторів і держави (національної економіки); викладено концепцію формування інтегрованої звітності вітчизняними корпораціями та запропоновано структуру Звіту про управління (додаток Е), який є її складовою;

– вперше запропоновано застосування бізнес-моделювання для українських компаній з метою розробки облікової політики та підготовки річної фінансової звітності (рис. 3.2), порядок розкриття елементів бізнес-моделі корпорації у звітності (зокрема у Звіті про прогрес (С.216)), продемонстровано можливості інтегрування показників фінансової та управлінської звітності у канву бізнес-моделі (рис. 3.3) для забезпечення транспарентності (прозорості) бізнесу;

– на основі критичного аналізу різноманітних підходів до управлінської звітності автор обґрунтовує, що основним засобом інформаційної підтримки менеджменту підприємства при ухваленні управлінських рішень є інформаційний продукт – набір відповідних облікових показників, який слід позначати терміном “внутрішня управлінська звітність” та визначає основні проблеми її розвитку на вітчизняних підприємствах (С. 238-244), також запропоновано «Внутрішній регламент корпоративної звітності» (Додаток Ж), орієнтація внутрішньої управлінської звітності на стратегічний рівень управління продемонстрована у запропонованому Звіті про управління (додаток Е);

– розроблено концептуальну модель формування і подання прогнозної

фінансової звітності (С. 260);

– удосконалено теоретичні та організаційні засади контролінгу підприємства на основі інтегрування обліку через внутрішній регламент контролінгу як саморегулюючої системи забезпечення і технологій обробки облікової інформації (С. 284-286, 305-306, 316), систематизовано методичний інструментарій контролінгу (С.308-310), рекомендовано 4 етапи впровадження контролінгу на вітчизняних підприємствах (С. 314-315);

– удосконалено систему показників оцінки ефективності контролінгу та процедури економіко-математичного моделювання, які базуються на реальній інформації корпоративної звітності (С. 326-327);

– побудовано модель дискримінантного аналізу, яка дає змогу класифікувати підприємства корпоративного типу за наявністю в них додаткової нефінансової звітності та спрогнозувати можливості їх переходу до складання та оприлюднення інтегрованої звітності (п.п. 4.4);

– розвинуто положення інтеграції підсистем обліку (стратегічного, управлінського, фінансового) та виокремлено три послідовних етапи організації інтегрованої корпоративної системи обліку і звітності – методичний, технічний та організаційний (С. 365-368), запропоновані варіанти та моделі регламентування бізнес-процесів бухгалтерського обліку та звітності в структурах корпоративного типу та, для прикладу, продемонстровано формування рамкових вимог до здійснення бізнес-процесу “Управління ресурсами та обліковою функцією компанії” (С. 373);

– вперше сформульовано концепцію уніфікованої корпоративної системи обліку і звітності (УКСОЗ), що включає регламенти і стандарти трьох рівнів (облікової політики; корпоративних регламентів, класифікаторів та довідників; детальних інструкцій із застосування корпоративних стандартів) та створює основу для виконання основних облікових робіт, забезпечення надійності інформаційних потоків шляхом встановлення однозначних правил (С. 384);

– удосконалено організацію уніфікованої корпоративної системи документів (УКСД) з виділенням транснаціонального (міжнародного), національного, галузевого рівнів, рівня бізнес-одиниць та рівня підрозділів і робочих груп (С. 406).

Значення результатів для науки і практики

Дисертація Куцика П.О. є самостійним завершеним науковим дослідженням науково-прикладної проблеми з формування інтегрованих систем обліку та звітності в корпоративному управлінні, а її результати

надають наукове обґрунтування подальшого розвитку сучасної теорії, методології, організації та практики інтегрованих систем обліку і звітності з метою підпорядкування їх вимогам корпоративного управління та політики сталого розвитку.

Висновки та положення наукової новизни, які викладені у роботі та виносяться на захист, є власним доробком автора. Із досліджень, здійснених з іншими авторами, використано тільки ті розробки, які належать особисто автору. Внесок дисертанта за списком праць, за його редакцією або опублікованих з іншими авторами, вказано у переліку публікацій до дисертації. Апробацію проведено на 44 міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, у процесі обговорення доповідей здобувача.

Практичне значення результатів проведеного дослідження полягає в тому, що сформульовані й обґрунтовані у дисертаційній роботі наукові ідеї та рекомендації, які методологічно узагальнені і мають прикладний характер, дозволяють корпоративним структурам (за типом об'єднання) уніфікувати системи обліку на основі бізнес-аналітики та формувати корпоративну звітність (внутрішню управлінську, нефінансову, інтегровану тощо) з елементами бізнес-моделювання, а відповідно, покращити систему оперативного і стратегічного управління.

Підтвердження практичної значимості одержаних результатів забезпечено відповідними довідками:

на загальнодержавному рівні: Міністерства фінансів України – використано при підготовці національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у частині загальних вимог до фінансової та консолідованої фінансової звітності (довідка № 31-21000-14-17/37712 від 30.12.2016 р.); Всеукраїнської центральної спілки споживчих товариств – використано при підготовці корпоративних стандартів обліку і звітності (довідка № 50/13 від 23.03.2016 р.);

на рівні професійних громадських організацій: Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України – використано при формуванні програм професійних навчань бухгалтерів та аудиторів з питань уніфікації і гармонізації корпоративної звітності та методології інтегрованого обліку (довідка № 26 від 17.03.2017 р.);

на рівні суб'єктів господарювання: ПАТ “Івано-Франківський арматурний завод” – впроваджено для побудови інтегрованої системи обліку на основі корпоративних стандартів обліку і звітності (довідка № 09/06-735 від 15.10.2014 р.); ПАТ “Іскра” – використано авторську модель уніфікації

обліку та звітності (довідка № 2977 від 21.11.2014 р.); ПАТ “Новокраматорський машинобудівний завод” – впроваджено корпоративні стандарти обліку і звітності та уніфіковану систему документів та обліково-контрольних процедур (довідка № 015/57 від 14.01.2015 р.);

у навчальному процесі: Національної академії статистики, обліку та аудиту (довідка № 31/1 від 10.01.2019 р.) при викладанні дисциплін “Бухгалтерський облік в управлінні підприємством”, “Управлінський облік”, “Організація обліку”, “Консолідація фінансової звітності” та в науковій діяльності Львівського торговельно-економічного університету (довідка № 133/01-1.08 від 5.03.2019 р.).

Теоретична обґрунтованість і практична значимість результатів, отриманих у процесі наукових досліджень Куцика П.О., визначають доцільність подальшого їх використання в господарській діяльності суб’єктів бізнесу та у навчальному процесі.

Повнота висвітлення основних результатів дисертації в опублікованих працях

Основні положення дисертації Куцика П.О. оприлюднені належним чином у 99 наукових працях, у тому числі: 10 монографіях (1 одноосібна); 36 статтях у вітчизняних наукових фахових виданнях (19 одноосібних), з яких 19 статей опубліковано у виданнях, що включені до міжнародних наукометричних баз цитування; 8 статтях у наукових виданнях інших держав (5 одноосібних); 45 працях апробаційного характеру. Загальний обсяг публікацій становить 232,64 друк. арк., з яких автору належить 116,19 друк. арк.

Зазначені друковані праці за своїм обсягом та кількістю відповідають вимогам щодо публікацій основного змісту дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук. Зміст публікацій повною мірою відображає основні наукові результати дисертаційного дослідження, що винесені на захист. Особистий внесок автора у праці, що видані у співавторстві, чітко виокремлено у переліку публікацій.

Відповідність змісту автореферату основним положенням дисертації

Автореферат за своїм змістом відповідає основним положенням і висновкам, поданим у дисертації, відображає структуру й логіку викладеного в ній матеріалу, є ідентичним з результатами дисертаційної роботи, розкриває сутність рекомендацій щодо практичного використання наукових розробок.

Дискусійні питання, недоліки та критичні зауваження до дисертаційної роботи

Відзначаючи науковий доробок здобувача і позитивно оцінюючи дисертаційне дослідження в цілому, слід звернути увагу на окремі зауваження, неточності та дискусійні положення, що можуть стати предметом дискусії під час процедури захисту дисертації:

1. На с. 110 автор вживає термін «управлінська облікова політика», проте не надає власне його трактування та наводить без належних пояснень дискусійне та суперечливе твердження, що «управлінську облікову політику треба розробляти відповідно до концептуальної основи, яка є підґрунтям фінансового обліку. А компанії, що ведуть облік одночасно за національними і міжнародними стандартами, повинні враховувати при формування облікової політики ще й їхні вимоги». Виникає закономірне питання: чи є тотожними загальноживане поняття термін «облікова політика» та «управлінська облікова політика»?

2. Загалом підтримуючи пропозицію автора щодо доцільності запровадження концепції безперервного аудиту (С. 172-176), звертаємо увагу на те що, додаткового пояснення та обґрунтування потребують його теоретичні, організаційні, методичні та технічні засади, зокрема: доцільно було би навести авторські визначення понять «безперервний аудит», «динамічний аудиторський звіт» та методів його підготовки («проштовхування» та «витягування»), та уточнити хто може бути його «уповноваженими користувачами», описати елементи організації функціонування системи безпеки і системи забезпечення надійності веб-серверів аудитора і клієнта, особливості методики і техніки збору, накопичення та обробки аудиторами інформації (з виокремленням специфічних процедур для зовнішнього та внутрішнього аудиту), надати рекомендації щодо програмних продуктів, на основі яких може здійснюватися безперервний аудит.

3. При дослідженні питання запровадження єдиних стандартів звітності та обміну інформацією XBRL для їх використання суб'єктами господарювання (С. 177), автору варто було врахувати прийняте Рішення НКЦПФР від 27 грудня 2019 року №807, яким було схвалено українську таксономію фінансової звітності UA XBRL МСФЗ 2019 та надати рекомендації щодо його реалізації корпораціями при підготовці корпоративної звітності відповідно до таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами у єдиному електронному форматі, а також процедур перевірки аудиторами дотримання його норм.

4. На с. 189 автор стверджує, що інтегрована звітність розвивається на основі власних принципів і методології, при цьому посилаючись на додатки Б «Інформація, яка відображається у фінансовій звітності підприємств, що не подають нефінансову звітність», В «Інформація, яка відображається у фінансовій звітності підприємств, що подають нефінансову звітність» і Г «Інформація в інтегрованій звітності досліджуваних компаній», у яких зібрано багатий фактографічний матеріал по кількох десятках вітчизняних та іноземних підприємствах, проте зміст зазначених додатків не розкриває принципів і методології інтегрованої звітності.

5. На рисунку 4.3 «Схема процесу контролінгу у системі корпоративного управління» (С. 285) фінансову звітність та статистичні спостереження автор одночасно двояко відносить до складу зовнішніх і внутрішньокорпоративних даних, що потребує відповідного пояснення у тексті роботи, а також не прослідковується зворотній зв'язок між наслідками контролю, аналізом виявлених відхилень та вжитими відповідними заходами, моніторингом їх ефективності для досягнення цілей, як невід'ємними елементами контролінгу.

6. Таблицю 4.7 «Основні показники інтегрованої та (або) фінансової звітності досліджуваних підприємств за 2013-2018 роки» (С. 337-340), зважаючи на її значний обсяг та фактографічний характер, доцільно було розмістити у складі додатків.

7. На нашу думку, у підрозділі 4.4 «Аналітичний інструментарій інтегрованої звітності у системі діагностування суб'єктів господарювання корпоративного типу» не логічним є викладення питання запровадження єдиної платформи для розміщення інтегрованої звітності та управління її життєвим циклом на основі технології блокчейн, що виходить за рамки зазначеного у назві підрозділу напряму дослідження (С. 347-349).

Висловлені зауваження щодо змісту роботи та зазначені недоліки не знижують науково-практичної цінності отриманих результатів та загальної позитивної оцінки дисертаційного дослідження Куцика П.О., а дискусійні положення моменти є актуальними для подальших наукових досліджень.

Загальний висновок

Дисертаційна робота Куцика Петра Олексійовича «Інтегровані системи обліку і звітності в корпоративному управлінні: теорія, методологія, організація» є самостійним, завершеним науковим дослідженням, виконаним на актуальну тему, автором отримано нові науково обґрунтовані результати, що в сукупності становлять суттєвий внесок у розвиток сучасної теорії,

методології, організації та практики діючих систем обліку і звітності корпорацій за умови інтенсивного використання інформаційних технологій та розвитку інтегрованих систем для задоволення корпоративних управлінських запитів.

Дисертаційна робота добре структурована, витримано логічну послідовність викладу теоретичних положень, підтверджених практичними матеріалами та узагальненими в наукових публікаціях. Тема дослідження, предмет, об'єкт, його основні положення та висновки відповідають паспорту спеціальності 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

За своїм змістом, завершеністю, достовірністю отриманих результатів, науковою новизною, теоретичним і практичним значенням дисертаційна робота Петра Олексійовича Куцика «Інтегровані системи обліку і звітності в корпоративному управлінні: теорія, методологія, організація» відповідає вимогам пунктів 9, 10, 12, 13 та 14 «Порядку присудження наукових ступенів», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. № 567 (із змінами згідно Постанови Кабінету Міністрів України від 19 серпня 2015 р. № 656), що висувуються до докторських дисертацій, а її автор – Куцик Петро Олексійович – заслуговує на присудження наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Офіційний опонент:

**доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри аудиту
ДВНЗ «Київський національний
економічний університет ім. Вадима Гетьмана»**



О. А. Петрик

