

*До спеціалізованої вченої ради
ДФ 64.055.031
Харківського національного
економічного університету
імені Семена Кузнеця*

РЕЦЕНЗІЯ

доктора економічних наук, професора
завідувача кафедри вищої математики й економіко-
математичних методів

Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

Малярець Людмили Михайлівни

на дисертаційну роботу Собакар Маргарити Вікторівни

«Облікова політика нематеріальних активів у системі управлінського обліку»,
виконану на здобуття ступеня доктора філософії
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

Актуальність теми дослідження

В сучасних умовах трансформаційних змін в світовій економіці, що характеризуються процесами цифровізації та інтелектуалізації бізнес-процесів суб'єктів господарювання, відбувається зміна пріоритетності факторів забезпечення конкурентоспроможності підприємств. Ключове значення при цьому від наявності матеріальних та фінансових активів перейшло до нематеріальних ресурсів. Це обумовлюється тим, що процес розробки, виробництва та успішної стратегії реалізації якісного та конкурентоспроможного на вітчизняному та міжнародному ринках продукту потребує наявності інформаційного ресурсу, проведення інноваційної діяльності, розвитку науково-технічних знань, удосконалення кваліфікації та компетентностей в результаті інтелектуальної діяльності. Таким чином, при формуванні структури активів підприємства системою менеджменту все більша увага має приділятися нематеріальним активам та заходам щодо їх розвитку.

Ефективний процес управління не може бути проведений без достатньої інформаційної бази, яка в першу чергу формується системою бухгалтерського обліку. Для прийняття управлінських рішень щодо нематеріальних активів необхідна детальна, повна та об'єктивна інформація щодо кожного їх елементу. Проте, зараз нематеріальні активи є одним з найбільш дискусійних та проблематичних об'єктів обліку. За умов існуючих критеріїв визнання нематеріальних ресурсів у складі активів у обліку, переважна їх частка не

визнається активом та включається до витрат. Такі обставини не дозволяють провести достовірну оцінку нематеріальних активів та підприємства в цілому. У зв'язку з цим, аналітичні процедури щодо таких активів на основі інформації з системи обліку на сучасному етапі її розвитку також не нададуть достовірних даних для управлінського процесу.

Виходячи з зазначеного, тема дисертації Собакар М. В., що спрямована на розвиток облікової політики нематеріальних активів в системі управлінського обліку для подальшого формування обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень, є актуальною.

Зв'язок теми дисертаційної роботи з науковими планами, програмами, фундаментальними та прикладними дослідженнями.

Дисертаційна робота Собакар М. В. проводилась відповідно до науково-дослідної роботи кафедри обліку і бізнес-консалтингу Харківського національного економічного університету імені С. Кузнеця. Частина результатів представленого наукового дослідження, а саме рекомендації автора щодо обліку нематеріальних активів у процесі інноваційної діяльності, була отримана в процесі виконання госпдогвірної науково-дослідної теми «Розробка адаптивних облікових механізмів в системі когнітивного управління інноваційною діяльністю підприємства» (номер державної реєстрації 0119U103166).

Достовірність та обґрунтованість наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих в дисертації.

В дисертаційній роботі Собакар М. В. комплексно досліджено проблеми, пов'язані з обліковою політикою нематеріальних активів в системі управлінського обліку, що включають питання визнання активів, калькуляції та управління витратами, оцінки активів, формування облікових процедур відображення операцій з нематеріальними активами, проведення аналітичних процедур для визначення впливу таких активів на вартість підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень.

Об'єкт та предмет дослідження визначені в цілому коректно. Завдання роботи встановлено в достатній кількості та у логічній послідовності для досягнення мети дисертації. Загальний аналіз змісту дисертації та висновків дозволяє стверджувати, що поставлені автором завдання були повної мірою виконані, мета дослідження досягнута. Матеріал дослідження викладено чітко, зрозуміло, доступно, послідовно, в науковому стилі.

Наукові положення, висновки і рекомендації, сформульовані в дисертації, в достатній мірі обґрунтовані та характеризуються високою достовірністю. Такий результат обумовлений використанням значної інформаційної бази дослідження (всього 275 джерел використаної літератури). Автором проведено

глибокий та якісний аналіз наукових праць вітчизняних та зарубіжних науковців з обраної теми та матеріалів науково-практичних конференцій. Крім того, в дослідженні використано дані вітчизняних підприємств та широкий спектр статистичної інформації, отриманої з даних Державної служби статистики та звітів міжнародних організацій щодо тенденцій розвитку нематеріальних активів та інноваційної діяльності. Розглянуто та проаналізовано законодавчі та нормативні акти з питань визнання та процесу обліку нематеріальних активів.

Обраний автором методичний інструментарій проведення дисертаційного дослідження також значною мірою посприяв виконанню завдань роботи, успішному розкриттю теми та отриманню обґрунтованих та достовірних результатів. Основою проведеного дослідження є наступні методи: аналізу та синтезу, індукції та дедукції, які використано для дослідження, виділення проблемних моментів та узагальнення підходів до визнання, оцінки, обліку і аналізу нематеріальних активів; морфологічний метод використано при визначенні основних дефініцій у сфері нематеріальних ресурсів; методи статистичного аналізу дозволили визначити роль та динаміку розвитку нематеріальних активів та інноваційної діяльності; порівняння та групування використано при структуризації елементів нематеріальних активів та гудвілу та формуванні системи оціночних показників як бази для аналізу та моделювання; графічний метод посприяв кращій репрезентації статистичних даних та елементів пропозицій автора; методами анкетування та експертної оцінки отримано дані для визначення вартості внутрішньо генерованого гудвілу підприємств; канонічне моделювання використано для визначення впливу факторів гудвілу на інвестиційну привабливість підприємства; метод узагальнення – для формування висновків на основі отриманих результатів дослідження.

Структура дисертації

Дисертація Собакар М. В. складається з анотації, вступу, трьох розділів, висновків за розділами та загальних висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації складає 338 сторінок, обсяг основного тексту - 186 сторінок (7,75 авт. Арк.), що відповідає вимогам Наказу МОН України № 40 від 12.01.2017 р. «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» (зі змінами).

Зміст роботи викладено в логічній послідовності, відповідно до визначених об'єкту, предмету, мети, завдань, та повністю розкриває отримані наукові результати. Сформовані висновки в достатній мірі відображають одержані наукові результати. В додатки включено додаткові матеріали, отримані в результаті роботи, та копії довідок про практичне використання результатів дисертації.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій сформульованих в дисертації

Результати дисертації Собакар М. В. спрямовані на розвиток теоретичних та практичних рекомендацій щодо удосконалення формування облікової політики для відображення операцій з нематеріальними активами в системі управлінського обліку підприємства. В роботі виявлено елементи наукової новизни, що полягають в наступному:

1. Удосконалено методичний підхід до ідентифікації інформаційних ресурсів. Відмінність запропонованого підходу полягає у можливості їх визнання у складі нематеріальних активів в управлінському обліку. Визнання вартості інформаційних ресурсів як активу відбувається шляхом поетапної капіталізації понесених витрат на їх формування за стадіями життєвого циклу. Удосконалення формування собівартості інформаційних ресурсів полягає також в пропозиції врахування часового лагу між понесенням витрат та отриманням економічних вигід. Потребує уваги також виділення специфічних ознак інформаційного ресурсу як економічного об'єкту, що супроводжено розкриттям їх впливу на формування елементів облікової політики.

2. Удосконалено підхід щодо оцінки внутрішньо генерованого гудвілу як результату управління активами підприємства. Основна особливість такого підходу полягає у проведенні комплексної оцінки гудвілу, що включає кілька етапів та передбачає застосування розрахункових та емпіричних методів. З числа емпіричних методів автором розкрито порядок застосування методів експертної оцінки та анкетування; розрахунковим методом, що і становить основу процесу оцінки, запропоновано метод переваги у прибутку за удосконаленою формулою. Особливість підходу полягає у можливості вільного вибору та застосування інших методів щодо оцінки елементів внутрішньо генерованого гудвілу відповідно до особливостей діяльності підприємства.

3. Розвинено понятійний апарат в частині трактування сутності нематеріальних активів та внутрішньо генерованого гудвілу підприємства. Тлумачення сутності нематеріальних активів розвинено на їх розуміння як об'єкту управлінського обліку. Зміст авторського поняття полягає в об'єднанні їх економічної та облікової сутності на основі встановлення можливості отримання економічних вигід основним критерієм визнання активу. Така пропозиція встановлює основу для розширення переліку нематеріальних ресурсів, визнаних активами, та удосконалення формування їх оцінки.

Відмінність підходу автора до розкриття сутності внутрішньо генерованого гудвілу полягає у його визнанні в якості додаткових вигід від використання та управління активами підприємства. На відміну від існуючих підходів, нематеріальні активи представлено факторами формування внутрішньо генерованого гудвілу, а не його елементами.

4. Розвинено науково-практичний підхід до оцінки впливу формування гудвілу на інвестиційну привабливість підприємства. Пропозиція полягає в застосуванні канонічного моделювання взаємозв'язку факторів виникнення внутрішньо генерованого гудвілу та показників інвестиційної привабливості підприємства. Отримані моделі обґрунтовують роль гудвілу та нематеріальних активів у формуванні вартості підприємства та призначені для виявлення об'єктів спрямування управлінського впливу.

5. Розвинено підходи до оцінки та облікового відображення нематеріальних активів та внутрішньо генерованого гудвілу. Елементами цього підходу є розвиток процесу калькуляції створених нематеріальних активів та встановлення оцінки гудвілу в процесі поточної діяльності як результату управління загальними активами; порядок відображення операцій з нематеріальними активами та гудвілом в системі управлінського обліку; формування документального забезпечення управління нематеріальними активами підприємства в частині розвитку первинної документації та розширення форм управлінської звітності.

Повнота викладення основних результатів дисертації в опублікованих наукових працях.

Основні результати дисертації оприлюднено в 6,5 наукових публікаціях автора у фахових виданнях України. Відповідно до вимог МОН, публікація результатів здійснена в достатньому обсязі. Також, результати дослідження було апробовано на всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференціях. Всього автором представлено 14,5 публікацій загальним обсягом 4,75 друк. арк.

Практичне значення одержаних результатів

Результати дисертації Собакар М. В. мають практичне значення, адже в роботі представлено практичні рекомендації щодо формування елементів облікової політики нематеріальних активів в системі управлінського обліку, процесів визнання, оцінки та відображення в обліку таких активів. Впровадження таких рекомендацій сприятиме забезпеченню системи менеджменту більш повною, достовірною та якісною інформацією.

Свідченням практичної значимості пропозицій автора є приклади їх впровадження в діяльність підприємств, про що надано відповідні довідки. Результати дисертації використовуються наступними підприємствами: ТОВ «СХІДТЕХСЕРВІС» (довідка № 18 від 15.02.2022), ТОВ «ЕКОНОМ-СХІД» (довідка № 18 від 11.02.2022), ТОВ «СК ДЖОН ДІР ТЕХНОЛОГІЇ» (довідка №1701-2 від 17.01.2022), ТОВ «СТРОНГ ЕНЕРДЖІ» (довідка № 2001-2 від 20.01.2022).

Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації

Позитивно оцінюючи якість рецензованої дисертації, слід виділити окремі суперечливі та дискусійні положення, щодо яких необхідні додаткові пояснення здобувача.

1. Значна увага автора приділена визнанню, оцінці та обліку нематеріальних активів інтелектуального характеру, щодо яких в роботі застосовується термін «інформаційно-інтелектуальні ресурси». Тому варто було б уточнити економічну суть таких ресурсів та надати авторське тлумачення дефініції для кращого розуміння та правильної реалізації подальших облікових та управлінських дій.

2. В процесі формування та удосконалення документального забезпечення управління нематеріальними активами (с.160-162, 184-185), обґрунтування функціонального призначення кожного документу бажано було б розширити зазначенням типів управлінських рішень, що можуть бути прийнятими на основі отриманої інформації. Адже документи, сформовані в межах системи управлінського обліку, мають бути спрямованими перш за все на інформаційну підтримку менеджменту.

3. На рис. 2.4 (с.121) та у додатку Т (с. 270-275) представлено систему показників, що використані для формування моделей канонічного аналізу впливу ВГГ на інвестиційну привабливість підприємства. В роботі не зовсім зрозуміло порядок встановлення значень запропонованих показників взаємовідносин з клієнтами (x_1 , x_2) та якості системи менеджменту (x_3), які мають визначатися експертним шляхом. Тому для кращого розуміння порядку формування інформаційної бази для моделювання доцільними є додаткові уточнення автора щодо критеріїв, на основі яких була проведена оцінка зазначених показників.

4. Як частину процесу аналізу результатів канонічного моделювання представлено перевірку значимості обчислених коефіцієнтів канонічної кореляції між показниками інвестиційної привабливості та факторів гудвілу за рахунок нематеріальних активів інтелектуального характеру (табл. 2.6). Доцільно було б додати уточнення автора з приводу порядку проведення такої перевірки, а також чи було перевірено значимість взаємозв'язку показників інвестиційної привабливості та інших факторів формування внутрішньо генерованого гудвілу.

Визначені зауваження не впливають на загальну позитивну оцінку роботи та не зменшують значимість пропозицій автора.

Загальний висновок

Дисертація Собакар Маргарити Вікторівни «Облікова політика нематеріальних активів у системі управлінського обліку» є завершеною та самостійною науковою працею, що характеризується наявністю елементів наукової новизни, які спрямовані на вирішення актуальних проблем визнання, оцінки та відображення в управлінському обліку нематеріальних активів.

Результати дисертаційного дослідження мають теоретичне та практичне значення, висновки і рекомендації є достовірними та повною мірою обґрунтованими. Рівень оприлюднення основних положень дисертації у наукових публікаціях, апробації та практичного впровадження результатів відповідає встановленим вимогам. Актуальність, обсяг і зміст дисертації, елементи наукової новизни відповідають спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

В цілому за результатами ознайомлення із представленою дисертацією можна зробити висновок про її відповідність вимогам пунктів 6, 7, 8 і 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою КМУ від 12.01.2022 р. №44. Автор роботи Собакар Маргарита Вікторівна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент:

доктор економічних наук, професор
завідувач кафедри вищої математики й
економіко-математичних методів
Харківського національного економічного
університету імені Семена Кузнеця

Людмила МАЛЯРЕЦЬ

Підпис засвідчую:

Вчений секретар ХНЕУ ім. С. Кузнеця

Оксана ПИСАРЧУК