

ВІДГУК
офіційного опонента
доктора економічних наук, професора
Задорожного Зеновія-Михайла Васильовича
на дисертаційну роботу
Макарович Вікторії Костянтинівни
на тему:
“БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ІННОВАЦІЙНОГО КАПІТАЛУ
ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ”,
подану на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук
за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Актуальність теми дисертаційного дослідження та зв'язок з науковими програмами.

Сучасна економіка характеризується значним зростанням ролі інновацій та знань як ключових чинників економічного зростання і підвищення ефективності діяльності компаній. Наразі існуюча практика бухгалтерського обліку не повною мірою враховує особливості та специфіку оцінювання, відображення та аналізу інновацій, також залишаються незадоволеними запити користувачів щодо інформації про інноваційну діяльність підприємства. Відсутність уніфікованого підходу та єдиних теоретико-методологічних аспектів обліку інноваційної діяльності підприємств призводить до недостатньої прозорості фінансової звітності підприємств, ускладнює процеси управління та прийняття стратегічних інноваційних рішень.

Нині проблема розвитку системи бухгалтерського обліку інноваційної діяльності підприємства в умовах економіки знань недостатньо розроблена та потребує глибшого наукового вивчення в силу того, що саме комплексний науковий підхід до вирішення даної проблеми дозволить забезпечити формування якісних інформаційних потоків щодо інноваційної діяльності для прийняття оптимальних управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами. Зазначені аргументи визначають актуальність теми дисертаційної роботи Вікторії Костянтинівни Макарович.

Дисертаційна робота тісно пов'язана з науковими дослідженнями Закарпатського угорського інституту імені Ференца Ракоці II в рамках наукової теми: «Функціонування системи фінансів, обліку та оподаткування в умовах дії глобальних факторів впливу на інноваційний розвиток економіки» (державний реєстраційний номер 0121U113720) та Державного університету «Житомирська політехніка» в рамках наукової теми: «Концепція добровільного розкриття облікової інформації: теорія, методологія, організація» (державний реєстраційний

номер 0121U113631). У межах теми «Функціонування системи фінансів, обліку та оподаткування в умовах дії глобальних факторів впливу на інноваційний розвиток економіки» авторкою удосконалено інформаційну базу для забезпечення ефективного управління інноваційною діяльністю підприємств та запропоновано авторську методику формування облікових даних щодо інноваційних квазі-нематеріальних активів, що дозволяє покращити якість управлінських рішень та сприяти розвитку інноваційного потенціалу підприємств. У рамках теми «Концепція добровільного розкриття облікової інформації: теорія, методологія, організація» авторкою розроблено і обґрунтовано конкретні рекомендації щодо додаткового розкриття інформації про інноваційний капітал підприємств шляхом формування спеціалізованих звітів, що сприяє підвищенню прозорості інформації у звітності та задля задоволення зростаючих інформаційних потреб та запитів стейкхолдерів. Таким чином, дисертація повною мірою відповідає пріоритетам зазначених наукових програм.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.

Наукові положення, результати та практичні рекомендації проведеного дослідження характеризуються високим рівнем обґрунтованості і достовірності.

Основні положення, викладені у дисертації, є підтвердженням того, що в процесі наукової роботи авторці вдалося досягти мети дослідження та розв'язати поставлені завдання. Використання загальнофілософських та загальнонаукових методів пізнання економічних явищ і процесів, дозволило авторці науково обґрунтувати конститутивну роль бухгалтерського обліку в забезпеченні реалізації інноваційної діяльності підприємства.

Зміст дисертаційної роботи демонструє глибоке володіння авторкою спеціалізованою науковою літературою, аналітичними матеріалами, а також законодавчими та нормативно-правовими актами, що регулюють реалізацію інноваційної діяльності. Системний аналіз та критичне осмислення джерел дозволили сформулювати власну аргументовану наукову позицію, що сприяє розвитку теоретико-методологічних аспектів обліку інноваційного капіталу підприємств.

Висновки та рекомендації, запропоновані у дисертації, є логічним продовженням та узагальненням існуючих наукових напрацювань вітчизняних та зарубіжних дослідників. Вони не лише враховують наявні концепції та підходи, а й пропонують авторське бачення шляхів вирішення поставлених у роботі наукових проблем. Таким чином, результати дослідження не лише підтверджують актуальність тематики, а й збагачують сучасну наукову дискусію новими підходами та перспективами.

Виходячи з наведених аргументів, можна зробити висновок про належний рівень обґрунтованості наукових положень дисертаційної роботи Макарович Вікторії Костянтинівни, що підтверджує її значущість для подальшого розвитку концепції інноваційного капіталу підприємств.

Новизна наукових положень та отриманих результатів.

Дисертація містить теоретичні положення та практичні рекомендації, які характеризуються науковою новизною та свідчать про конкретний особистий внесок авторки. Наукова новизна дисертаційної роботи підтверджує ґрунтовний підхід до дослідження системи облікового забезпечення управління інноваційним капіталом підприємства.

Відзначаючи найбільш суттєві наукові результати дисертаційної роботи слід зазначити наступне.

Авторкою вперше обґрунтовано конститутивну роль бухгалтерського обліку в забезпеченні реалізації інноваційної діяльності підприємства, виходячи з якої система обліку є сукупністю процедур та практик з обробки даних про інноваційний капітал підприємства та їх перетворення на економічні ідеї, які через здійснення конститутивного впливу (загального або через окремі обчислювальні практики) здатні коригувати економічну поведінку стейкхолдерів, що в цілому сприяє підвищенню ефективності інноваційної діяльності підприємства (с. 170, с. 174-180).

Заслуговують на увагу розробки теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку квазі-нематеріальних активів (с.208-210), теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку комплементарних інноваційних активів підприємства (с. 232-233, с. 238-240, с. 243), теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку інноваційної інвестиційної власності (с. 254-255, с. 261-263, с. 266), розробка проєкту НП(С)БО «Інноваційна інвестиційна власність» (Додаток Д, с. 479-483), що сприяє підвищенню рівня прозорості облікової інформації про наявний на підприємстві інноваційний капітал.

Окремим вагомим результатом проведеного дослідження слід вважати: обґрунтування сутності факторів, що впливають на розвиток системи бухгалтерського обліку в умовах економіки знань (нові економічні умови функціонування підприємств, нові нормативні вимоги щодо звітування підприємств, вимоги суспільства щодо функціонування підприємств на засадах сталого розвитку) (с. 45-55), що дозволило виокремити проблеми та сформулювати шляхи удосконалення бухгалтерського обліку інноваційної діяльності підприємства; обґрунтування сутності основної дилеми обліку витрат на дослідження та розробки, причин її виникнення та шляхів її вирішення на основі переходу від консерватизму до прогресизму облікових практик (с. 56-58), що дозволило привести систему бухгалтерського обліку у відповідність до вимог користувачів облікової інформації в умовах формування та розвитку економіки знань; аргументація доцільності використання в бухгалтерському обліку поняття «інноваційний капітал» на основі ресурсного підходу як сукупності інтелектуальних ресурсів з різним рівнем юридичної формалізації, які виникають в результаті інноваційної діяльності та забезпечують її реалізацію, і що самостійно та у поєднанні з комплементарними активами забезпечують генерування майбутніх економічних вигід для підприємства (с. 81-88); обґрунтування сутності основної дилеми обліку витрат на дослідження та розробки, причин її виникнення та шляхів вирішення на основі переходу від консерватизму до прогресизму облікових практик

(розвиток системи відокремленого звітування про дослідження та розробки, розвиток чинної методики обліку витрат на дослідження та розробки) (с.128, с. 147-152), що дозволило привести систему бухгалтерського обліку у відповідність до вимог користувачів облікової інформації в умовах формування та розвитку економіки знань.

Важливим науковим доробком є удосконалена методика управлінського обліку інноваційного капіталу на основі збалансованої системи показників (с. 315-320). У контексті вищезазначеного логічним продовженням є розроблені авторкою форми управлінської звітності з інноваційного капіталу підприємства (с. 328-332, с. 341-344), використання яких забезпечує надання інформації про інноваційну діяльність підприємства за змістом та у вигляді, необхідному для здійснення її оперативного та стратегічного управління менеджментом.

Представляють науковий та практичний інтерес розробки щодо методики підготовки до додаткового розкриття облікової інформації про інноваційний капітал підприємства (с. 397-399), що базується на врахуванні інформаційних потреб стейкхолдерів, рівні конфіденційності облікової інформації та яка дозволяє мінімізувати ризики погіршення інноваційної ефективності й сприяє спонуканню стейкхолдерів до прийняття необхідних підприємству рішень щодо інноваційної діяльності та розробки щодо змістовного наповнення розкриття інформації про інноваційний капітал шляхом доповнення комплексних звітів, які забезпечують додаткове розкриття, розділом про інноваційний капітал (с. 413-416), що включає блоки «Фінансова інформація» та «Нефінансова та нарративна інформація», а також шляхом додавання до Приміток до річної фінансової звітності розділу XVI «Інноваційний капітал» (с. 419-420). Це покращує візуалізацію інноваційного потенціалу підприємства та створює передумови для прийняття зовнішніми стейкхолдерами ефективних рішень.

Загалом дисертаційна робота має високий науковий рівень, містить оригінальні підходи до вирішення поставлених завдань, характеризується критичним аналізом існуючих теоретичних розробок та сучасної практики обліку, що у свою чергу, зумовило можливість одержання відповідних наукових висновків і рекомендацій щодо розвитку теорії та методології обліку інноваційного капіталу підприємства.

Практична цінність одержаних результатів та розроблених рекомендацій.

Практична цінність результатів дисертаційної роботи Макарович Вікторії Костянтинівни полягає у розробці науково обґрунтованих положень, доведених до рівня методичних та практичних рекомендацій, які спрямовано на удосконалення системи облікового забезпечення управління інноваційним капіталом підприємства, а також для забезпечення ефективної інформаційної взаємодії із зовнішніми стейкхолдерами щодо досягнення підприємством тактичних та стратегічних інноваційних цілей.

Авторкою розроблено проект Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Інноваційна інвестиційна власність», що узагальнює пропозиції до обліку інноваційної інвестиційної власності та пов'язані з ними

вимоги до розкриття інформації у фінансовій звітності. Даний проєкт стандарту прийнято до розгляду та аналізу Професійною організацією аудиторів, бухгалтерів та викладачів ОКД (довідка № 25.06/24-1 від 25.06.2024 р.).

Розробки, пов'язані з удосконаленням: методики формування облікової інформації про інноваційні квазі-нематеріальні активи, комплементарні інноваційні нематеріальні активи, інноваційну інвестиційну власність; методики управлінського обліку інноваційного капіталу на основі використання системи збалансованих показників; методики оприлюднення додаткової облікової інформації про інноваційний капітал підприємства за допомогою інтегрованих звітів та звіту про управління, використані при підготовці проєктів відповідних управлінських рішень облдержадміністрації та при розробці обласних цільових програм, зокрема, програми розвитку середнього та великого підприємництва Закарпатською обласною військовою адміністрацією, Департаментом економічного та регіонального розвитку. (довідка № 03.1-09/828 від 13.12.2024 р.).

Рекомендації щодо побудови та запровадження збалансованої системи показників, що забезпечує інтегроване вимірювання ефективності інновацій у взаємозв'язку з визначеною стратегією, контроль за процесом реалізації інноваційної діяльності впроваджено в практичну діяльність ТОВ «ТЕК ЗАХІДТРАНССЕРВІС» (довідка № 08/1 від 08.11.2024 р.).

Розробки, пов'язані з удосконаленням змістовного наповнення Звіту про управління в частині інформації про інноваційний капітал підприємства: пропозиції щодо розкриття фінансової інформації про інноваційні нематеріальні активи та витрати на дослідження та розробки підприємства; пропозиції щодо розкриття нефінансової та нарративної інформації про порядок реалізації професійних суджень щодо інноваційного капіталу впроваджено в практичну діяльність ТОВ «СІНГЛСТОР УКРАЇНА» (довідка № 0312 від 03.12.2024 р.)

Методичні та організаційні рекомендації щодо удосконалення процедури додаткового розкриття облікової інформації про інноваційний капітал та удосконалення системи інформаційної безпеки підприємства використано в практичній діяльності ТОВ «Консалтингова компанія «СІДКОН», (довідка № 43 від 4.12.2024 р.).

Розробки щодо удосконалення внутрішньої звітності про інноваційний капітал на основі використання систем ERP-класу («Управлінський баланс», «Управлінський звіт про доходи і витрати», «Управлінський звіт про фінансові результати») та розробки щодо удосконалення Приміток до річної фінансової звітності та Звіту про управління в частині доповнення інформації про елементи інноваційного капіталу підприємства впроваджено в практичну діяльність ПП «АСТРА ДІА» (довідка № 67-Д від 19.11.2024 р.).

Рекомендації щодо удосконалення системи стратегічного управлінського обліку інноваційного капіталу на основі застосування збалансованої системи показників шляхом розробки стратегічної карти підприємства із виділенням стратегічних інноваційних цілей та системи показників, що характеризують інноваційну діяльність та визначають її місце в реалізації стратегії

підприємства використано в практичній діяльності ТОВ «ТТЦ МАРКОНІ» (довідка № 1120-01 від 20.11.2024 р.).

Пропозиції щодо розширення Приміток до річної фінансової звітності та розкриття інформації щодо елементів інноваційного капіталу підприємства, інноваційних витрат на розробки та їх капіталізації як інноваційних нематеріальних активів, капітальних інвестицій в інноваційний капітал в умовах надзвичайних викликів використано в практичній діяльності ВКФ «Агропродресурси» (довідка № 114-Н/24 від 29.11.2024 р.).

Пропозиції щодо організації та ведення управлінського обліку інноваційних активів, капітальних інвестицій та витрат на дослідження і розробки підприємства в умовах комп'ютеризації облікового процесу для удосконалення процесу розробки системи управлінського обліку в «ERP Odoo» використано ГО «ОСА Україна» (довідка № 88-МВ від 10.12.2024 р.).

Результати дисертації також використані в освітньому процесі Закарпатського угорського інституту імені Ференца Ракоці II при розробці освітньо-професійної програми «Міжнародний облік і оподаткування» для здобувачів другого (магістерського) рівня вищої освіти, тематики кваліфікаційних робіт магістрів спеціальності 071 Облік і оподаткування, підготовка яких здійснюється на кафедрі обліку і аудиту, формуванні навчально-методичного забезпечення з дисциплін «Бухгалтерський облік (загальна теорія)», «Фінансовий облік», «Звітність підприємств», «Облік і оподаткування в зарубіжних країнах», «Управлінський облік», «Облік і оподаткування в управлінні підприємством», «Міжнародні облікові системи та стандарти», «Інтегрована звітність» для здобувачів вищої освіти спеціальності 071 Облік і оподаткування освітніх рівнів «бакалавр» та «магістр» (довідка № 313/2024 від 06.12.2024 р.).

Повнота викладу наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, в опублікованих працях.

Комплексний аналіз змісту дисертаційної роботи та наукових публікацій авторки дає можливість стверджувати, що всі ключові наукові положення, висновки та рекомендації, сформульовані у дисертації, знайшли своє відображення у публікаціях авторки.

Основні положення дисертаційної роботи знайшли своє відображення у 41 науковій праці авторки, зокрема: 1 монографії; 29 статях у наукових виданнях (з них 7 – у виданнях, які входять до міжнародних наукометричних баз Scopus та Web of Science; 22 – у наукових фахових виданнях України); 11 тезах доповідей і матеріалах міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій. Загальний обсяг опублікованих праць становить 49,25 друк. арк., особисто авторці належить 42 друк. арк.

Кількість, обсяг і якість опублікованих праць відповідають чинним вимогам Міністерства освіти і науки України та відображають результати наукового дослідження.

Дотримання академічної доброчесності.

Дисертаційна робота Макарович Вікторії Костянтинівни є незалежною науковою роботою виконаною особисто здобувачкою. За результатами аналізу дисертаційної роботи Макарович В.К. не було виявлено ознак академічного плагіату, фальсифікації, фабрикації чи інших порушень, що могли б поставити під сумнів самостійний характер її виконання.

Під час проведення дослідження та викладення його результатів у дисертаційній роботі наводяться відповідні посилання на літературні та інтернет-джерела при використанні окремих положень, ідей, розробок, тверджень, відомостей інших науковців, а також статистичних даних та іншого матеріалу. Це свідчить про дотримання Макарович В.К. етичних принципів та проведення дослідження самостійно з відповідним дотриманням стандартів академічної доброчесності.

Дискусійні положення та зауваження до дисертаційної роботи.

Відзначаючи авторський підхід до вирішення досліджуваної проблематики та позитивну оцінку викладених положень, висновків і рекомендацій, доцільно вказати на ряд положень, які мають дискусійний характер та потребують додаткової аргументації, а саме:

1. Важко погодитися з позицією авторки, що інновації слід ідентифікувати та оцінювати в системі обліку як капітальні інвестиції з метою створення інформаційної бази для ефективного управління ними (с. 98). Інноваційна діяльність нині в Україні здійснюється не тільки за рахунок капітальних інвестицій, але й інших витрат операційної діяльності, про що сама авторка зазначає в наступних розділах дисертації (с.159-160 та інші).

2. Дискусійним є визначення інноваційного капіталу як сукупності інтелектуальних ресурсів з різним рівнем юридичної формалізації, які виникають в результаті інноваційної діяльності та забезпечують її реалізацію, і що самостійно та у поєднанні з комплементарними активами забезпечують генерування майбутніх економічних вигід для підприємства (с. 116). Інноваційний капітал, на наш погляд, не може бути активом, це складова пасиву, виходячи з класичного рівняння обліку: $\text{активи} = \text{капітал} + \text{зобов'язання}$. Інноваційний капітал є джерелом утворення інноваційних активів.

3. Важко погодитися, що витрати, зібрані на запропонованому авторкою субрахунку 156 «Створення інноваційних квазі – нематеріальних активів», можуть списуватися на субрахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки» (табл. 3.3, с.206). Такий порядок списання вищезазначених витрат суперечить вимогам Інструкції №291 щодо використання Плану рахунків бухгалтерського обліку, відповідно до яких рахунок 15 не може кореспондувати з рахунком 94 «Інші витрати операційної діяльності».

4. В розділі IV «Управлінський облік інноваційного капіталу підприємства теоретико-методологічні аспекти» дисертації акцент зроблено в основному на управлінському обліку витрат, що стосуються інноваційної діяльності. Водночас, недостатньо уваги приділено іншим об'єктам управлінського обліку, таким як доходи та фінансові результати від

інноваційної діяльності і використання інноваційних об'єктів

5. За текстом дисертації недостатньо посилянь на організацію, методику і проблеми обліку інноваційної діяльності на базових підприємствах, на даних яких виконувалося дослідження.

Зазначені зауваження додатково підтверджують актуальність теми дослідження, складність й багатоаспектність наукової роботи. Наявність дискусійних питань загалом не знижує належний науковий рівень та практичну цінність дисертаційної роботи і можуть бути обговорені при її захисті.

Загальний висновок.

Дисертація Макарович Вікторії Костянтинівни на тему «Бухгалтерський облік інноваційного капіталу підприємства: теоретико-методологічні аспекти» є самостійно виконаним, завершеним науковим дослідженням, в якому одержано сукупність теоретичних і практичних результатів, спрямованих на вирішення наукового завдання, яке полягає у виявленні закономірностей та формуванні науково обґрунтованих рекомендацій щодо розвитку теоретико-методологічних аспектів бухгалтерського обліку інноваційного капіталу підприємства.

Авторка вирішила мету й завдання, поставлені в дисертаційній роботі. Дисертація є добре структурованою, в ній витримано логічну послідовність викладення матеріалу, а опубліковані авторкою наукові праці повною мірою відображають основні положення змісту роботи.

За своєю актуальністю змістом, оформленням, глибиною вирішення наукових проблем, теоретичним і практичним значенням одержаних результатів представлена дисертаційна робота на тему «Бухгалтерський облік інноваційного капіталу підприємства: теоретико-методологічні аспекти» виконана на належному науковому рівні, характеризується науковою новизною, має практичну спрямованість і відповідає вимогам пп. 7-9 «Порядку присудження та позбавлення наукового ступеня доктора наук», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 р. № 1197 а її авторка – Макарович Вікторія Костянтинівна – 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 обліку і оподаткування
Західноукраїнського
національного університету

Зеновій-Михайло ЗАДОРЖНИЙ

Підпис *З. М. Задоржний*

Завіряю:
НАЧАЛЬНИК
ЗАГАЛЬНОГО ВІДДІЛУ *А. Сенин*