

ВІДГУК

офіційного опонента на дисертаційну роботу
Кучерявої Мар'ї Василівни на тему:

**«ОЦІНКА ЯКОСТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ
ТА ОРГАНІЗАЦІЯ»,**

подану на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за
спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

1. Актуальність теми дослідження.

Україна є країною із транзитивною економікою, що характеризується створенням та розвитком ринкових інститутів, спрямованих на приватизацію державної власності, дерегуляцію та лібералізацію економічних відносин. Трансформація економіки України вимагає від підприємств застосування управлінських концепцій, орієнтованих на нові умови господарювання – невизначеності та кризового характеру ринкового середовища. Ефективність реалізації нових засад управління залежить від повноти та достовірності інформаційно-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Інформаційною базою управління діяльністю підприємств є дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Особливого значення у цьому контексті набувають наукові дослідження, які спрямовуються на визначення теоретичних основ, методологічних засад, організаційно-методичних підходів до забезпечення складання високоякісної фінансової звітності та її оцінки. Результати подібних досліджень сприятимуть удосконаленню концептуальних засад оцінки, що дозволить віднайти шляхи вирішення завдань, спрямованих на підвищення якості інформації фінансової звітності як на загальнодержавному рівні, так і на рівні окремого підприємства. Не применшуючи внесок зарубіжних та вітчизняних науковців, слід відзначити, що у сфері оцінки якості фінансової звітності, у зв'язку з відсутністю єдиного підходу до трактування категорії «якість фінансової звітності», потребують наукового обґрунтування

07/288
18.09.2019

організаційно-методичні аспекти її проведення. Зазначене обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

2. Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Виконання дисертаційної роботи здобувачем проводилося в рамках науково-дослідною роботою відділу методології бухгалтерського обліку Науково-дослідного фінансового інституту ДНУ «Академія фінансового управління» за такими темами: «Наукове забезпечення подальшого удосконалення фінансової звітності суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції України» (номер державної реєстрації 0115U000943); «Врегулювання понятійно-термінологічних розбіжностей та удосконалення корпоративної звітності в умовах євроінтеграції» (номер державної реєстрації 0118U000282).

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

Наукова новизна результатів роботи базується на обґрунтуванні теоретичних положень щодо сутності, критеріїв оцінки якості фінансової звітності підприємств та удосконаленні методики та організації її здійснення.

Оприлюднені у дисертації Кучерявої М. В. наукові положення та результати є цілком достовірними та обґрунтованими. Вони спираються на проведене опрацювання значної кількості літературних та науково-практичних джерел, у т.ч.: міжнародні та національні нормативно-правові акти, що регулюють сферу бухгалтерського обліку та звітності; довідкові та методичні документи зі складання фінансової звітності та підвищення її якості, які видані міжнародними професійними організаціями; дані Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби України; фінансова звітність підприємств, які здійснюють діяльність у видобувних галузях.

Мета, завдання, об'єкт, предмет та наукові положення, на основі яких сформульована наукова новизна одержаних результатів дисертаційної роботи Кучерявої М.В., відповідають змісту обраної теми наукового пошуку.

Кожний розділ роботи містить ґрунтовні висновки, що описують

результати проведеного дослідження, а також пояснення, пропозиції та рекомендації практичного і теоретичного характеру, що розроблені для вирішення поставлених у дисертації завдань.

У вступі здобувач розкрила актуальність обраної теми роботи, визначила мету, завдання, об'єкт, предмет та методи дослідження, наукову новизну і практичне значення одержаних результатів, вказала на зв'язок роботи з науковими програмами, тощо (с. 21-31).

У розділі 1 «Теоретико-методологічні засади оцінки якості фінансової звітності» доведено необхідність проведення оцінки якості фінансової звітності як процесу встановлення відповідності якісним характеристикам корисної фінансової інформації, перелік яких визначено у Концептуальній основі фінансової звітності, виданої Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності. Обгрунтовано та досліджено сутність понять «якість фінансової звітності», «оцінка якості фінансової звітності». Проаналізовано та обгрунтовано доцільність застосування теоретичних принципів кваліметрії як основи методології оцінки якості фінансової звітності. Удосконалено класифікацію передумов складання фінансової звітності, зокрема по відношенню до підприємства виділено зовнішні (нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку і фінансової звітності та аудиту; національну систему професійної підготовки персоналу та підвищення його кваліфікації, що впливає на фаховий рівень облікового персоналу на підприємстві; якість зовнішнього аудиту як інструменту підтвердження достовірності фінансової звітності) та внутрішні (організація бухгалтерського обліку, система внутрішнього контролю на підприємстві) передумови. В розділі доведено доцільність розширення об'єктів оцінки якості фінансової звітності через обгрунтування необхідності оцінювання повноти й достатності зовнішніх та внутрішніх передумов складання звітності та впливу внутрішніх чинників на її якість (с. 32-82).

У розділі 2 «Методичний інструментарій оцінювання якості фінансової звітності» проведено компаративний аналіз існуючих практик у сфері оцінювання якості фінансової звітності на основі вибірових даних 19

підприємств, зайнятих у добувних галузях промисловості. Дисертанткою згруповано сучасні методики оцінки якості фінансової звітності наступним чином: методики кількісного оцінювання; методики якісного оцінювання; методики, в яких поєднано кількісне і якісне оцінювання. Досліджено зарубіжних та вітчизняний досвід у сфері розроблення методичного забезпечення оцінки якості фінансової звітності та виявлено ряд недоліків існуючої практики. Запропоновано перелік груп критеріїв, відповідність яким характеризує рівень дотримання якісних характеристик фінансової звітності. На основі застосування ризик-орієнтованого підходу сформовано алгоритм ідентифікації статей, щодо яких існує імовірність викривлення даних. Розроблено методику оцінки встановлення відповідності даних фінансової звітності якісним характеристикам. Запропоновано оцінювати вплив внутрішніх чинників на якість фінансової звітності через застосування факторного аналізу. Проаналізовано сучасні практики оцінювання повноти та достатності зовнішніх передумов складання фінансової звітності (с. 83-158).

У розділі 3 «Організація оцінки якості фінансової звітності» досліджено ключові аспекти регламентації проведення оцінки якості фінансової звітності у розрізі трьох основних складових, оцінка яких потребує організації: встановлення відповідності даних фінансової звітності якісним характеристикам; оцінка впливу внутрішніх чинників, пов'язаних із діяльністю підприємства на якість облікових даних; моніторинг дотримання підприємствами України вимог нормативно-правового забезпечення та оцінки впливу чинників зовнішнього середовища на якість розкриття даних у фінансовій звітності. З метою забезпечення прозорості діяльності та підзвітності підприємств внесено ряд пропозицій щодо розкриття та оприлюднення результатів проведення оцінки за трьома зазначеними складовими (с. 159-207).

4. Оцінка наукової новизни дисертаційної роботи. Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень щодо сутності, критеріїв оцінки якості фінансової звітності підприємств та

удосконаленні процесу її проведення.

До числа найбільш вагомих результатів, які мають елементи наукової новизни, можна віднести такі:

- запропоновано концепцію організації оцінки якості фінансової звітності, яка охоплює мікро- та макрорівень інституціонального забезпечення складання звітності, що стало основою для розроблення організаційних підходів до створення умов складання якісної звітності (с. 78-79);

- удосконалення понятійно-термінологічного апарату об'єкта дослідження на основі операціонального підходу, що дозволило сформулювати визначення таких понять як «якість фінансової звітності», «оцінка якості фінансової звітності» (с. 45, 80);

- запропоновано застосовувати положення теорії кваліметрії як методологічної основи оцінки якості фінансової звітності. Це стало науковим підґрунтям для удосконалення визначення показника якості, сутність якого полягає у відображенні рівня відповідності звітності досліджуваного підприємства якісним характеристикам фінансової звітності, встановленим Концептуальною основою, та розроблення ефективної системи її оцінювання, яка враховує ризики галузевого характеру, пов'язані з діяльністю підприємств (с. 48-56);

- класифікацію передумов і чинників, які відображають вплив зовнішнього (нормативно-правове забезпечення, система професійної підготовки персоналу, якість аудиторських послуг) та внутрішнього (організація бухгалтерського обліку, система внутрішнього контролю) середовища підприємства на складання якісної фінансової звітності. Вказана класифікація ґрунтується на факторній моделі оцінки якості як інструменті внутрішнього аудиту в частині розроблення критеріїв оцінювання впливу чинників внутрішнього середовища (с. 57);

- наукові підходи до вибору методичного інструментарію оцінки якості фінансової звітності, які базуються на результатах проведеного компаративного аналізу найпоширеніших практик оцінювання якості звітності. Це дало змогу

обґрунтувати доцільність використання методів кількісного та якісного аналізу в процесі встановлення відповідності звітності певним якісним характеристикам (с. 83-84);

– механізм оцінки якості фінансової звітності через обґрунтування критеріїв оцінювання на основі ризик-орієнтованого підходу, використання якого сприятиме зниженню інформаційних ризиків користувачів звітності на різних рівнях: державному, галузевому та локальному (с. 118, 125);

– організаційні засади оцінки якості фінансової звітності через обґрунтування її ідентифікації як окремого завдання з надання впевненості, відмінного від аудиту; визначення основних етапів виконання такого завдання; розроблення робочих документів та форм звітування аудиторів. Оприлюднення аудиторського висновку щодо підтвердження якості фінансової звітності сприятиме підвищенню прозорості розкриття результатів діяльності підприємств, що становлять суспільний інтерес (с. 160-161, 162-163, 176);

– порядок розкриття результатів оцінки якості фінансової звітності через відображення таких даних у нефінансовій звітності підприємств, зокрема у звіті про управління. Розкриття інформації про ефективність системи управління якістю на підприємстві, яка включає у тому числі результати оцінки, створить передумови для посилення відповідальності керівництва підприємства за якість фінансової звітності та сприятиме зростанню іміджевого значення нефінансової звітності для підприємства (с. 193-194);

– підходи до побудови в Україні системи моніторингу дотримання вимог нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку та звітності підприємствами, що становлять суспільний інтерес. Розроблені пропозиції спрямовані на удосконалення законодавчих вимог щодо необхідності проведення оцінки створених у державі зовнішніх передумов складання фінансової звітності (с. 196).

5. Практичне значення одержаних результатів.

Практичне значення результатів дисертаційної роботи полягає у

застосуванні належно обґрунтованих автором теоретико-методологічних, методичних та організаційних положень у:

1) науковій сфері – як основи подальших досліджень у сфері забезпечення складання підприємствами високоякісної фінансової звітності;

2) правовій сфері – здійснене наукове дослідження та отримані результати виступатимуть основою удосконалення нормативно-правових актів України в частині створення організаційно-методичного забезпечення проведення оцінки якості фінансової звітності підприємств;

3) навчальній сфері – окремі матеріали та результати дисертаційної роботи застосовуються ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» у навчальному процесі при викладанні дисципліни «Облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами» (довідка від 03.12.2018).

Окремі результати дослідження впроваджені в практичну діяльність: Управління методології бухгалтерського обліку та нормативного забезпечення аудиторської діяльності Департаменту прогнозування доходів бюджету та методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України (довідка від 07.12.2018 № 35200-10/340); ТОВ «Аудиторська фірма «Імона-Аудит» (довідка від 30.11.2018 № 13); ТОВ «Аудиторсько-консалтингова група «Китаєва та партнери» (довідка від 30.11.2018 № 5); ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» (довідка від 03.12.2018).

6. Повнота висвітлення наукових положень, висновків і рекомендацій в опублікованих працях. Основні положення та результати дослідження опубліковано у 30 наукових працях загальним обсягом 10,01 друк. арк., з них: 6 – у наукових фахових виданнях України, які зареєстровані в міжнародних наукометричних базах; 1 – у співавторстві в науковому виданні, яке зареєстроване у міжнародних наукометричних базах; 5 – у колективних монографіях України; 18 – в інших виданнях. Зміст наукових праць повною мірою відповідає обраній проблематиці. Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

7. Відповідність змісту автореферату та основних положень дисертації.

Автореферат за своїм змістовним наповненням є ідентичним основним положенням дисертації. В авторефераті висвітлено наукові положення та сформовані пропозиції, що розкриті та деталізовані у дисертаційній роботі. Опубліковані праці в повній мірі відображають результати здійсненого дослідження, що свідчить про достатній ступінь апробації та ознайомлення наукової спільноти.

8. Зауваження до дисертаційної роботи. Позитивно оцінюючи подану до захисту дисертаційну роботу загалом, слід зазначити, що окремі положення, наведені у ній, мають дискусійний характер, що є підставою для їх обговорення під час її прилюдного захисту, зокрема:

- дискусійним є трактування автора щодо віднесення нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності як однієї з передумов для дотримання якості фінансової звітності;
- не розкрито авторське бачення та позиція стосовно дотримання Кодексу етики та етичних норм професійних бухгалтерів та аудиторів як одного з найважливіших чинників забезпечення якості інформації фінансової звітності;
- потребує уточнення позиція автора, яка саме із досліджуваних методик найкраще адаптована для оцінки якості фінансової звітності підприємств, а також які критерії слід брати до уваги для підприємств видобувної галузі що впливатимуть на вибір відповідної методики;
- при розгляді ризик-орієнтованого підходу в оцінюванні якості фінансової звітності автором береться до уваги лише наявність та вплив інформаційних ризиків;
- у загальних рисах розкрито необхідність моніторингу якості фінансової звітності підприємств України, проте потребує уточнення та деталізації механізм його здійснення із визначенням суб'єктів та об'єктів, основних критерії оцінки та застосування превентивних заходів щодо унеможливлення зниження якості фінансової звітності.

Однак зазначене не знижує наукової і практичної цінності основних положень дисертації, зроблених висновків і сформульованих рекомендацій.

Загальний висновок

Дисертація Кучерявої Мар'ї Василівни на тему «Оцінка якості фінансової звітності: методичні підходи та організація» є актуальною, завершеною, логічно побудованою, самостійною науковою працею, що містить обґрунтовані науково-методичні і практичні рекомендації щодо оцінки якості фінансової звітності підприємств; аналіз матеріалів дисертаційної роботи свідчить про творчий підхід автора до вирішення поставлених завдань, а розроблені висновки і рекомендації мають наукову і практичну цінність.

Дисертаційна робота «Оцінка якості фінансової звітності: методичні підходи та організація» відповідає вимогам МОН України та пп. 9, 11, 12 «Порядку присудження наукових ступенів», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 567 від 24 липня 2013 року зі змінами, внесеними згідно з Постановами Кабінету Міністрів України: № 656 від 19 серпня 2015 року; № 1159 від 30 грудня 2015 року; № 567 від 27 липня 2016 року, а її автор – Кучерява Мар'я Василівна – заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата економічних наук зі спеціальності 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Офіційний опонент

Кандидат економічних наук, доцент,
в. о. завідувача кафедри обліку та
аудиту Київського національного
університету імені Тараса Шевченка



Б. А. Засадний