РЕЦЕНЗІЯ

доцента кафедри статистики та економічного аналізу
Національного університету біоресурсів і природокористування України,
кандидата економічних наук, доцента **ВОЛЯК Лесі Романівни**
на дисертацію **ЮРЛОВОЇ Альони Михайлівни**
на тему: **«Облікове забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань»**,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дисертаційного дослідження. В умовах цифровізації економічних процесів, зростання ролі інтелектуального капіталу, трансформації аграрного сектору та підвищення вимог до прозорості фінансової звітності нематеріальні активи стають вагомим стратегічним ресурсом розвитку аграрних формувань. Вони все частіше визначають конкурентні переваги, інноваційний потенціал, інвестиційну привабливість і підсумкову ринкову вартість бізнесу.

Для аграрних формувань питання облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів має особливу актуальність, адже в їхній практиці застосовуються як традиційні об'єкти інтелектуальної власності, так і специфічні галузеві ресурси: права на сорти рослин, селекційні здобутки, агротехнології, програмний продукт, геоінформаційні системи, бази даних, цифрові карти полів, торгові марки й ліцензії, що безпосередньо впливають на результативність роботи аграрного формування.

Водночас специфіка економіко-правової природи нематеріальних активів ускладнює їх ідентифікацію, вартісну оцінку, первинне документування, відображення в обліку та проведення аудиторської перевірки. Неповнота або помилковість відображення цих активів у звітності спричиняє викривлення даних про фінансовий стан аграрного формування, знижує якість управлінських рішень і рівень довіри з боку користувачів інформації.

За таких умов тема дисертації А. М. Юрлової є актуальною та має вагоме теоретичне і практичне значення для розвитку бухгалтерського обліку, аудиту, внутрішнього контролю та управління нематеріальними ресурсами аграрних формувань.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і пропозицій дисертації, їх достовірність і новизна. Авторкою розв'язано наукове завдання розвитку теоретичних, методичних і організаційних положень облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань.

У праці систематизовано теоретичний базис ідентифікації, оцінювання й класифікації нематеріальних активів; впорядковано інституційне підґрунтя їх бухгалтерського обліку в аграрному секторі; концептуально змодельовано побудову системи облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів; проаналізовано стан висвітлення відомостей про нематеріальні активи у фінансовому звітуванні аграрних формувань; удосконалено організаційні важелі їх обліку; обґрунтовано методичні підходи до формування інформаційного масиву для аудиту, а також поглиблено методичні засади функціонування внутрішнього аудиту нематеріальних активів в аграрних формуваннях.

Науковий інтерес становить розгляд нематеріальних активів у взаємозв'язку з інноваційним і технологічним розвитком аграрних формувань. Аналітична частина дослідження дає змогу зіставити балансові показники з економічною роллю нематеріальних ресурсів. Водночас така роль потребує оцінювання за додатковими даними, оскільки балансова вартість не відображає всього інтелектуального потенціалу.

Наукову цінність має запропонований авторкою концептуально-методичний підхід до облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань, який поєднує нормативно-правове регулювання, оцінювання за справедливою вартістю, внутрішній контроль, цифровізацію обліково-аналітичних процесів і розширення спектра аудиторських процедур. Це забезпечує наскрізний цикл формування даних про нематеріальні активи від їх ідентифікації, правового підтвердження, оцінки й документування до відображення в облікових регістрах, розкриття у звітності та підтвердження незалежним аудитом.

Позитивної оцінки заслуговує удосконалення організаційного забезпечення обліку нематеріальних активів аграрних формувань через системну впорядкованість його ключових елементів: облікової політики, первинного документування, аналітичного обліку, внутрішнього реєстру нематеріальних активів, порядку оцінки, амортизації, інвентаризації, контролю правовстановлюючих документів та формування інформаційної бази аудиту.

Прикладним результатом дослідження є розроблення методичного інструментарію внутрішнього аудиту нематеріальних активів аграрних формувань. Авторка запропонувала комплекс робочих документів, який містить програму внутрішнього аудиту нематеріальних активів, анкету оцінювання професійної компетентності внутрішнього аудитора, контрольні форми капіталізації витрат на створення нематеріальних активів, а також процедури перевірки коректності їх визнання, оцінки, амортизації, тестування на знецінення та розкриття у звітності.

Практичний інтерес має поєднання облікових, аналітичних і контрольних даних для управління капіталом аграрних формувань. Запропоновані положення створюють інформаційну основу для оцінювання використання нематеріальних активів та прийняття інвестиційних рішень (підрозділ 3.2, с. 190–203).

Обґрунтованість результатів забезпечується поєднанням теоретичних узагальнень, порівняльного аналізу та опрацювання звітних даних 20 аграрних формувань Вінницької області за 2020–2025 роки. Ця інформаційна база характеризує досліджувану сукупність та поширення висновків на весь аграрний сектор, що потребує врахування меж дослідження.

Структура дисертації характеризується логічною послідовністю, структурою викладу та повним охопленням мети й завдань дослідження. Праця складається з анотації, вступу, трьох логічно пов’язаних розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі висвітлено теоретико-методологічні основи ідентифікації, оцінки й класифікації нематеріальних активів, систематизовано інституційне забезпечення їх обліку в аграрних формуваннях та уточнено концептуальне означення облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів у міжнародній теорії та практиці.

Другий розділ присвячено оцінюванню формування й впливу нематеріальних активів на результативність діяльності аграрних формувань, удосконаленню організації облікового забезпечення аудиту, обґрунтуванню методичних підходів до формування інформаційної бази перевірки та розробленню процедур внутрішнього аудиту нематеріальних активів.

У третьому розділі обґрунтовано концептуальні напрями вдосконалення облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів, визначено їх роль у системі управління капіталом аграрних формувань та модернізовано систему внутрішнього аудиту нематеріальних активів на засадах ризик-орієнтованого підходу.

Робота завершується підсумковими висновками, які повною мірою відповідають поставленим завданням і відображають основні наукові здобутки дослідження.

Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертацію виконано в рамках науково-дослідних робіт Національного університету біоресурсів і природокористування України за темою «Обліково-контрольне забезпечення управління

діяльністю і оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (номер державної реєстрації 0121U110614), у межах якої авторкою дисертації розроблено пропозиції з удосконалення теоретичних положень облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань. Сформульовано методичні підходи до обліку та аудиту нематеріальних активів, визначено теоретико-нормативні засади регулювання обліку та аудиту нематеріальних активів аграрних формувань.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження. У дисертації авторці вдалося реалізувати поставлену мету. Основні положення роботи доведено до рівня практично орієнтованих рекомендацій, придатних для використання в діяльності аграрних формувань, аудиторських фірм, служб внутрішнього аудиту, бухгалтерських служб, професійних організацій та в освітньому процесі закладів вищої освіти.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання розроблених рекомендацій для удосконалення організації обліку нематеріальних активів, формування внутрішнього реєстру таких активів, документального підтвердження прав, обґрунтування строків корисного використання, оцінки ознак знецінення, розкриття інформації у фінансовій звітності та підвищення якості управлінських рішень.

У дисертації наведено відомості про використання результатів у НУБіП України (акт від 15.05.2026 р., без номера), ГО «Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України» (довідка № 05/06 від 10.06.2026 р.), ТОВ «Дашківці» (довідка № 3003-26 від 30.03.2026 р.), ТОВ «БІЗНЕС АГРО ІМПЕРІЯ» (довідка № 123/08 від 19.08.2026 р.) і ТОВ «КРОУ ЕРФОЛЬГ Україна» (довідка № 2026/08/03-8135 від 03.08.2026 р.). Напрями застосування охоплюють освітній процес, методичні рекомендації, документування та аудиторські процедури.

Повнота викладення наукових положень, висновків і рекомендацій у наукових публікаціях, зарахованих за темою дисертації. Основні результати дисертаційного дослідження повною мірою висвітлено у 21 науковій праці, з яких 6 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 12 тез наукових доповідей на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, а також 3 публікаціях, які додатково відображають наукові результати дисертаційного дослідження.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності. У дисертації наведено посилання на використані джерела та відокремлено авторські результати. Висновок щодо відсутності неправомірних запозичень враховує результатів перевірки тексту й експертного аналізу виявлених збігів відповідно до процедур закладу вищої освіти.

Дискусійні положення та зауваження до дисертації. У цілому позитивно оцінюючи дисертаційне дослідження А. М. Юрлової, доцільно відзначити, що окремі положення роботи мають дискусійний характер та потребують додаткового обґрунтування, зокрема:

1. Здійснений у підрозділі 2.1 (с. 102–106, табл. 2.1, рис. 2.1, 2.2) аналіз балансової вартості та питомої ваги нематеріальних активів у структурі майна доцільно поглибити застосуванням методів статистичного групування досліджуваної сукупності суб'єктів аграрного підприємництва. Зокрема потребує додаткового обґрунтування вибір інтервальних меж груп критеріями масштабу господарської діяльності й частки нематеріальних активів, із наведенням чисельності вибірки в кожній страті та порівняльним аналізом агрегованих індикаторів. Це дало б змогу нівелювати вплив аномальних (поодиноких екстремальних) значень на загальні висновки та забезпечити об'єктивнішу характеристику структурної неоднорідності вибіркової сукупності.

2. Аналітичні висновки, сформульовані в підрозділ 2.4 (с. 167–169) за результатами анкетного опитування щодо стану організації внутрішнього контролю, доцільно посилити належним кількісно-статистичним обґрунтуванням: загальний обсяг респондентної вибірки,

відсоткові частки розподілу відповідей, процедура корекції та опрацювання пропущених даних, а також компаративний аналіз отриманих результатів у розрізі організаційно-правових форм суб'єктів аграрного підприємництва. Це забезпечить необхідну доказовість авторських узагальнень та дасть змогу репрезентативніше зінтегрувати емпіричну базу з розробленими рекомендаціями щодо розвитку внутрішнього аудиту.

3. У підрозділі 3.3 запропоновано оцінювати ефективність використання нематеріальних активів за показниками приросту продуктивності, економії витрат, підвищення врожайності та окупності цифрових технологій (с. 217). Водночас доцільно конкретизувати інформаційні джерела для розрахунку цих показників і періодичність їх оцінювання з урахуванням сезонності аграрного виробництва. Це забезпечило б більшу порівнянність результатів аналізу та полегшило практичне застосування запропонованих показників у внутрішньому аудиті аграрних формувань.

4. Запропоноване оцінювання використання нематеріальних активів за KPI доцільно було б доповнити методикою відокремлення ефекту цифрової технології від впливу погодних умов, цін і зміни обсягу виробництва, а також визначити базу порівняння, період спостереження, склад витрат на впровадження та обмеження причинного тлумачення результатів. Це посилило б достовірність оцінювання економії витрат, приросту продуктивності та окупності цифрових технологій (підрозділ 3.3, с. 215–217).

Викладені дискусійні положення та зауваження мають переважно рекомендаційний характер, не знижують загальної позитивної оцінки дисертації, не впливають на наукову значущість отриманих результатів і можуть слугувати предметом подальшої наукової дискусії під час публічного захисту дисертації.

Загальний висновок. Дисертація на тему: «Облікове забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань» є завершеною, самостійно підготовленою кваліфікаційною науковою працею, в якій отримано нові науково обґрунтовані та практично цінні результати, що вирішують важливе наукове завдання з розвитку теоретичних, методичних і організаційних положень облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань.

Актуальність обраної теми, ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, наукова новизна, практична значущість отриманих результатів та повнота їх викладення в опублікованих наукових працях відповідають вимогам Міністерства освіти і науки України.

Дисертація за змістом отриманих результатів і їх науковим та практичним значенням відповідає вимогам Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44 (зі змінами), а її авторка Юрлова Альона Михайлівна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Рецензент доцент кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидат економічних наук, доцент Леся ВОЛЯК