ВІДГУК

офіційного опонента
доцента кафедри економіки, обліку та оподаткування
Вінницького навчально-наукового інституту економіки
Західноукраїнського національного університету,
кандидата економічних наук, доцента **ПИЛЯВЦЯ Віктора Миколайовича**
на дисертацію **ЮРЛОВОЇ Альони Михайлівни** на тему:
«Облікове забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дослідження

Актуальність дослідження зумовлена потребою аграрних формувань у впорядкованій інформації про нематеріальні активи, придатній одночасно для бухгалтерського обліку, аудиторської перевірки та управління. Визнання прав на програмне забезпечення, селекційні досягнення й інші об’єкти інтелектуальної власності потребує узгодженої роботи відповідальних служб та належного документування.

Практичні труднощі виникають під час визначення первісної вартості, строків корисного використання, капіталізації витрат і перевірки ознак зменшення корисності. Їх подолання залежить від облікової політики, деталізації регістрів, доступності документів та своєчасності передавання інформації між працівниками аграрного формування.

Воєнний стан і дистанційна організація роботи посилюють ризики втрати документів та порушення інформаційних зв’язків. Тому наукове обґрунтування організації облікового забезпечення аудиту є важливим для підтримання безперервності обліку й підготовки достовірної звітності.

Дисертація Юрлової Альони Михайлівни на тему: «Облікове забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань» присвячена актуальному науковому завданню розвитку теоретичних положень і вдосконалення організаційно-методичних рекомендацій у цій сфері.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації

Дисертація Юрлової Альони Михайлівни характеризується належним рівнем обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, що забезпечується комплексним підходом до дослідження проблем облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань. Авторкою здійснено ґрунтовне опрацювання теоретичних і методичних засад бухгалтерського обліку та аудиту нематеріальних активів, досліджено особливості їх формування, оцінювання та використання в діяльності аграрних формувань, а також обґрунтовано напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління нематеріальними ресурсами. Представлені результати відзначаються послідовністю наукового пошуку, взаємозв’язком теоретичних положень і практичних рекомендацій, а також орієнтацією на вирішення актуальних проблем функціонування аграрного сектору економіки.

Авторкою дисертації обґрунтовано та вирішено такі наукові завдання: розвинуто теоретичні засади ідентифікації, класифікації та оцінки нематеріальних активів з урахуванням сучасних тенденцій цифровізації аграрного виробництва; систематизовано інституціональне забезпечення бухгалтерського обліку нематеріальних активів; розвинуто концептуальні положення формування системи облікового забезпечення аудиту; здійснено оцінювання стану та динаміки відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності аграрних формувань; удосконалено організаційне забезпечення їх бухгалтерського обліку; обґрунтовано методичні підходи до формування інформаційної бази аудиту та систематизації аудиторських процедур; розвинуто методичне забезпечення внутрішнього аудиту нематеріальних активів; запропоновано концептуальні напрями вдосконалення облікового забезпечення аудиту в умовах цифровізації; визначено роль нематеріальних

активів у системі управління капіталом аграрних формувань та обґрунтовано напрями підвищення ефективності їх використання.

Науково обґрунтованими є положення авторки щодо розвитку класифікації нематеріальних активів, яка враховує сучасні особливості використання цифрових, інформаційних та інноваційних ресурсів у діяльності аграрних формувань. Запропоновані підходи поглиблюють розуміння економічної сутності нематеріальних активів, розширюють можливості їх ідентифікації та сприяють формуванню належної інформаційної бази для бухгалтерського обліку й аудиту. Особливе значення має врахування специфічних об'єктів, пов'язаних із цифровізацією аграрного виробництва, використанням спеціалізованого програмного забезпечення, інформаційних систем і результатів інноваційної діяльності (розділ 1, підрозділ 1.1, с. 18–60).

Заслуговують на увагу результати дослідження стану відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності аграрних формувань Вінницької області. Авторкою проведено аналіз балансової вартості нематеріальних активів 20 формувань за 2020–2025 роки, визначено їх частку в загальній структурі активів, встановлено характерні тенденції та суттєві відмінності між досліджуваними суб'єктами господарювання. Отримані результати дали змогу виявити проблеми облікового відображення нематеріальних активів, обґрунтувати необхідність удосконалення процедур їх ідентифікації, документування й аналітичного обліку. Проведене дослідження становить важливу емпіричну основу для формування авторських рекомендацій та підтверджує практичну спрямованість дисертації (розділ 2, підрозділ 2.1, с. 96–123).

Важливе значення мають запропоновані авторкою методичні підходи до облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів, які передбачають інтеграцію організаційної, методичної, документальної, цифрової та контрольної складових облікового процесу. Представлений підхід забезпечує взаємозв'язок між формуванням достовірної облікової інформації, оцінюванням аудиторських ризиків, виконанням аудиторських процедур та отриманням доказів щодо нематеріальних активів. Застосування зазначених положень створює передумови для підвищення ефективності аудиту та вдосконалення інформаційного забезпечення управління нематеріальними ресурсами аграрних формувань (розділ 2, підрозділ 2.3, с. 150–156).

На позитивну оцінку заслуговують результати дослідження ролі нематеріальних активів у системі управління капіталом аграрних формувань. Авторкою обґрунтовано їх багатофункціональний характер, визначено значення у формуванні конкурентних переваг, інвестиційної привабливості та економічного потенціалу формувань. Запропоновані підходи до інтеграції обліково-аналітичної інформації про нематеріальні активи в систему управління капіталом розширюють можливості використання результатів аудиту для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо розвитку інтелектуального й інноваційного потенціалу аграрних формувань (розділ 3, підрозділ 3.2, с. 190–203).

Обґрунтованість отриманих результатів підтверджується застосуванням комплексу загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, зокрема аналізу та синтезу, індукції й дедукції, порівняння, систематизації, економіко-статистичних методів, моделювання, графічного та табличного методів. Використання зазначеного методичного інструментарію дало змогу забезпечити системність дослідження, аргументованість сформульованих висновків та логічну узгодженість авторських рекомендацій.

Загалом наукові положення, висновки та рекомендації дисертації мають належне теоретичне й емпіричне підґрунтя, відповідають меті та завданням дослідження і становлять науковий та практичний інтерес для розвитку бухгалтерського обліку й аудиту в аграрному секторі економіки.

Новизна основних наукових положень, висновків і рекомендацій

Наукова новизна результатів дисертаційного дослідження Юрлової Альони Михайлівни полягає в розвитку теоретичних положень та вдосконаленні організаційно-методичних підходів до облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань з урахуванням особливостей їх господарської діяльності, поширення цифрових технологій та посилення ролі інтелектуального капіталу.

Науковий інтерес становлять розвинуті авторкою теоретичні положення щодо ідентифікації та класифікації нематеріальних активів, які передбачають розширення традиційних класифікаційних підходів з урахуванням цифрових та віртуальних об'єктів. Зазначені положення сприяють удосконаленню систематизації нематеріальних ресурсів аграрних формувань та формують теоретичне підґрунтя для підвищення повноти їх облікового відображення.

Заслуговує на позитивну оцінку вдосконалення організаційного забезпечення обліку нематеріальних активів, що передбачає систематизацію основних складових облікового процесу, зокрема облікової політики, первинного документування, аналітичного обліку, внутрішніх регістрів, оцінювання, амортизації, інвентаризації та внутрішнього контролю. Особливістю запропонованого підходу є його спрямованість не лише на забезпечення належної організації бухгалтерського обліку, а й на задоволення інформаційних потреб аудиту.

Вагомим науковим результатом є вдосконалений концептуально-методичний підхід до облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань, який поєднує нормативне регулювання, організацію бухгалтерського обліку, документальне підтвердження, оцінювання аудиторських ризиків, внутрішній контроль та застосування цифрових технологій. Такий підхід дає змогу комплексно розглядати процес формування інформації про нематеріальні активи від їх первісної ідентифікації до аудиторського підтвердження показників фінансової звітності (розділ 2, підрозділ 2.3, с. 150–156).

Наукову цінність становлять удосконалені підходи до облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів у системі управління капіталом аграрних формувань. Їх особливістю є поєднання нормативно-правового, методичного, організаційного, технічного та інформаційно-аналітичного забезпечення з потребами управління вартістю формування. Запропоновані положення розширюють можливості використання облікової та аудиторської інформації для формування інвестиційних рішень, підвищення конкурентоспроможності й ефективності використання нематеріальних ресурсів (розділ 3, підрозділ 3.2, с. 190–203).

Позитивної оцінки заслуговує вдосконалення системи внутрішнього аудиту нематеріальних активів аграрних формувань, побудованої на основі ризикоорієнтованого підходу. Запропонована система охоплює стратегічний рівень аудиту, ідентифікацію та класифікацію нематеріальних активів, оцінювання правильності їх облікового відображення, аналіз ефективності використання, внутрішній контроль, управління ризиками та формування аудиторських рекомендацій. Її застосування може сприяти підвищенню результативності внутрішнього аудиту та якості інформаційного забезпечення управлінських рішень (розділ 3, підрозділ 3.3, с. 214–217).

Отже, представлені авторкою наукові результати характеризуються новизною підходів до вирішення проблем облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів та створюють передумови для подальшого розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю та аудиту в аграрному секторі економіки.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами

Дисертаційне дослідження Юрлової Альони Михайлівни виконано в межах науково-дослідної роботи Національного університету біоресурсів і природокористування України за темою «Обліково-контрольне забезпечення управління діяльністю і оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (державний реєстраційний номер 0121U110614).

У межах зазначеної наукової тематики авторкою досліджено теоретичні, методичні та організаційні засади облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань, визначено напрями вдосконалення обліково-аналітичних процесів, розроблено методичні підходи до аудиторської перевірки нематеріальних активів та обґрунтовано рекомендації щодо розвитку внутрішнього аудиту.

Отримані результати узгоджуються із загальним спрямуванням науково-дослідної роботи, доповнюють її положення в частині вдосконалення обліково-контрольного забезпечення управління суб'єктами господарювання та сприяють розвитку наукових

підходів до підвищення достовірності фінансової інформації й ефективності використання ресурсного потенціалу аграрних формувань.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження

Практична цінність сформульованих у дисертації результатів полягає у сформованій можливості імплементації розроблених теоретико-методичних та організаційних регламентів у прикладну діяльність суб'єктів аграрного підприємництва, їхніх обліково-аналітичних підрозділів, а також суб'єктів аудиторської діяльності та служб внутрішнього аудиту. Розроблені рекомендації спрямовані на вдосконалення облікового відображення нематеріальних активів, підвищення достовірності фінансової звітності, удосконалення процедур внутрішнього контролю та забезпечення інформаційної підтримки управлінських рішень.

Важливе прикладне значення мають пропозиції щодо розширення первинної документації та розвитку аналітичного обліку нематеріальних активів. Зокрема, запропоновані форми документального оформлення капіталізації витрат на створення нематеріальних активів, розширеної картки обліку та внутрішнього реєстру нематеріальних активів можуть використовуватися формуваннями для систематизації інформації про правовий статус об'єктів, строки їх корисного використання, вартість, відповідальних осіб та очікувані економічні вигоди.

Практичну цінність становлять також запропоновані підходи до оцінювання ознак зменшення корисності нематеріальних активів, документування результатів внутрішнього аудиту та формування інформаційної бази для проведення аудиторських процедур. Використання таких розробок сприятиме підвищенню якості облікової інформації, своєчасному виявленню ризиків і формуванню обґрунтованих висновків щодо стану й ефективності використання нематеріальних активів.

Окремої уваги заслуговують рекомендації щодо впровадження ризикоорієнтованої системи внутрішнього аудиту нематеріальних активів, застосування цифрових інструментів контролю та використання показників ефективності для оцінювання результативності управління нематеріальними ресурсами. Запропоновані підходи можуть бути адаптовані до потреб аграрних формувань різного масштабу діяльності та організаційної структури.

У дисертації наведено відомості про використання результатів дослідження у роботі ГО «Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України» (довідка № 05/06 від 10.06.2026 р.), НУБіП України (акт від 15.05.2026 р., без номера), 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.).

Отже, практичне значення дисертації полягає у формуванні комплексу рекомендацій та методичних інструментів, спрямованих на розвиток обліково-аналітичного забезпечення аудиту нематеріальних активів і підвищення ефективності управління ними в аграрних формуваннях.

Повнота викладення основних наукових результатів в опублікованих працях

У дисертації зазначено 21 публікацію за результатами дослідження, зокрема 6 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 12 тез наукових доповідей і 3 додаткові публікації.

Тематика опублікованих праць узгоджується з метою та завданнями дисертаційного дослідження й охоплює питання економічної сутності, класифікації та оцінювання нематеріальних активів, особливостей їх облікового відображення, організації аудиторських процедур, удосконалення внутрішнього контролю та формування інформаційного забезпечення управління нематеріальними ресурсами.

Апробація результатів дослідження в наукових публікаціях і матеріалах науково-практичних конференцій сприяла представленню авторських напрацювань науковій спільноті, обговоренню актуальних проблем обліку й аудиту нематеріальних активів та розвитку окремих теоретичних і прикладних положень дисертації.

Оцінка мови, стилю та оформлення дисертації

Дисертація Юрлової Альони Михайлівни характеризується загалом послідовним і логічним викладенням матеріалу, використанням загальноприйнятої наукової термінології та дотриманням академічного стилю.

Структура роботи відповідає логіці проведеного дослідження, а представлені теоретичні положення, результати аналізу, методичні розробки та практичні рекомендації взаємопов'язані між собою.

Використання таблиць, рисунків, схем і додатків сприяє систематизації досліджуваного матеріалу, наочності представлення отриманих результатів та полегшує сприйняття запропонованих авторкою наукових положень.

Академічний стиль та мовна форма викладення дисертації відповідають критеріям, що висуваються до кваліфікаційної наукової праці, забезпечуючи репрезентативність висвітлення результатів дослідження та можливість їх подальшого використання в науковій і практичній площинах.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності

Дисертація Юрлової Альони Михайлівни представлена як самостійне наукове дослідження, у якому авторкою сформульовано власні теоретичні положення, висновки та практичні рекомендації щодо облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань. У роботі наведено бібліографічні посилання на використані наукові джерела, законодавчі й нормативні документи, а також праці вітчизняних і зарубіжних дослідників.

Дискусійні положення та зауваження щодо дисертації

Представлені у дисертації теоретичні положення та прикладні результати загалом формують системне бачення проблем облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань. Водночас окремі положення дослідження мають дискусійний характер і можуть бути предметом подальшого наукового обговорення, зокрема:

1. Емпіричні результати щодо 20 аграрних формувань Вінницької області потребують чіткішого визначення меж узагальнення. Доцільно пояснити критерії включення аграрних формувань до дослідження, доступність звітності за кожний рік та порівнянність даних за 2020–2025 роки. Окремо варто уточнити, чи розмежовано нульову балансову вартість нематеріальних активів і відсутність відповідних даних. Це дало б змогу точніше визначити, на які аграрні формування поширюються запропоновані організаційні рекомендації (підрозділ 2.1, с. 102–106).

2. Систематизовані у підрозділі 2.2 (с. 135–136, рис. 2.3) елементи організації обліку доцільно поглибити чіткою регламентацією функціонально-рольової відповідальності між бухгалтерською, юридичною та ІТ-службою аграрного підприємства. Зокрема, потребує деталізації матриця розподілу повноважень щодо моніторингу виникнення або припинення прав власності, верифікації повноти пакету первинної документації та оцінювання процедур перегляду облікових оцінок, що суттєво підвищить практичний потенціал і придатність розробленої системи до імплементації в умовах обмеженості кадрових ресурсів.

3. У методичній моделі облікового забезпечення аудиту поєднано облікові та контрольні процедури. Доцільно доповнити її порядком опрацювання виявлених розбіжностей: визначенням відповідального працівника, погодженням рішення, відображенням необхідних виправлень і перевіркою їх виконання. Це конкретизувало б зворотний зв'язок між результатами аудиту та оновленням облікової інформації аграрного формування (підрозділ 2.3, с. 155–156, рис. 2.6).

4. У положеннях щодо управління капіталом варто детальніше аргументувати розмежування балансової вартості нематеріальних активів, оцінки їх економічного потенціалу та вартості аграрного формування загалом. Доцільно пояснити, як дані бухгалтерського обліку про вартість нематеріальних активів, їх амортизацію та витрати на придбання або створення використовуються для обґрунтування інвестиційних рішень і якими прогнозними розрахунками майбутніх економічних вигід та окупності вкладень

їх необхідно доповнювати. Це посилило б обґрунтованість застосування запропонованих рекомендацій у капіталізації нематеріальних активів (підрозділ 3.2, с. 190–203).

5. Обґрунтовуючи у підрозділі 3.3 (с. 207–210) рекомендації щодо створення служби внутрішнього аудиту, доцільно було б розширити запропонований інструментарій варіативними сценаріями імплементації зазначеної функції залежно від масштабу діяльності суб'єктів аграрного підприємництва. Доцільно деталізувати мінімально необхідне ресурсне забезпечення процедур внутрішнього контролю, формалізувати можливість залучення аутсосингових/аутстафінгових фахівців, а також регламентувати механізм моніторингу виконання аудиторських рекомендацій, що суттєво підвищить рівень реалізованості авторських пропозицій у середовищі агробізнесу з обмеженою організаційною структурою.

Викладені зауваження мають переважно дискусійний і рекомендаційний характер та стосуються можливостей подальшого поглиблення окремих положень дослідження. Вони не заперечують наукової цінності отриманих результатів, а можуть слугувати підґрунтям для наукової дискусії під час публічного захисту дисертації та проведення подальших досліджень за обраною тематикою.

Загальний висновок

Загалом дисертація Юрлової Альони Михайлівни на тему: «Облікове забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань» є завершеним, цілісним і самостійно виконаним науковим дослідженням, у якому отримано нові теоретичні й практично обґрунтовані результати.

Зміст дисертації є логічним, відповідає поставленій меті та завданням, повністю розкриває обрану тему й узгоджується зі спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Одержані наукові положення, висновки та рекомендації характеризуються науковою новизною, обґрунтованістю і прикладною значущістю та мають важливе значення для облікового забезпечення аудиту нематеріальних активів аграрних формувань. Зміст і оформлення дисертації відповідають чинним 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, а її авторка Юрлова Альона Михайлівна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Офіційний опонент доцент кафедри економіки, обліку та оподаткування Вінницького навчально-наукового інституту економіки Західноукраїнського національного університету, кандидат економічних наук, доцент Віктор ПИЛЯВЕЦЬ