

УДК 657.1

DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/37.5>

Чік М.Ю.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування
Львівський торговельний-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8124-2276>

АСПЕКТИ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В АГРАРНИХ ФОРМУВАННЯХ

Досліджено завдання обліку нематеріальних активів в аграрних формуваннях. Здійснено виокремлення особливостей визнання нематеріальних активів у суб'єкта господарювання. Визначено системний підхід як основу до розгляду проблеми обліку нематеріальних активів. Виокремлено причини неоднозначного розуміння економічної природи і юридичного змісту нематеріальних активів. Наведено та порівняно дефініції «нематеріальний актив», зазначеної у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» та Податковому кодексі України. Проаналізовано групи критеріїв щодо відповідності визнання нематеріальних активів. Досліджено одиниці обліку нематеріальних активів, які використовують суб'єкти господарювання при організації їх обліку. Наведено групи об'єктів нематеріальних активів у розрізі: субрахунків бухгалтерського обліку, визначених Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; груп нематеріальних активів відповідно до Податкового кодексу України.

Ключові слова: бухгалтерський облік, підприємство, нематеріальний актив, суб'єкт господарювання, субрахунки, групи нематеріальних активів.

Постановка проблеми. Сучасні тенденції розвитку ринкової економіки зумовлюють стрімке зростання ролі нематеріальних активів у структурі майнових комплексів підприємств. Значну вагу серед них мають права на об'єкти інтелектуальної власності та ділова репутація. В останні роки в аграрних формуваннях спостерігається істотне збільшення питомої ваги таких активів, яка нині становить у середньому 15–20 % від загальної вартості активів. Це зумовлено інтенсивним розвитком аграрних формувань, поширенням інформаційних технологій, активізацією інноваційно-інвестиційної діяльності, зростанням конкуренції та інтеграційними процесами.

Незважаючи на проведені реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, низка проблем у сфері організації обліку нематеріальних активів залишаються нерозв'язаними. Зокрема, це стосується недосконалості понятійного апарату, складності у процесі ідентифікації об'єктів, неузгодженості правил відображення доходів і витрат, обмеженості існуючих класифікацій для аналітичної роботи та відсутності уніфікованих форм первинної документації. Додаткові труднощі спричиняє недостатній рівень досліджень у вітчизняній науковій літературі, що стосуються аналізу інтелектуальної власності, яка посідає провідне місце у складі нематеріальних активів. Усе це робить облік даної категорії одним із найбільш проблемних сегментів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання визнання, оцінки та відображення нематеріальних активів у бухгалтерському обліку ще не дістали належного висвітлення у наукових працях. Окремі аспекти цієї проблематики розглядали у своїх дослідженнях

І. М. Бойчук, В. М. Жук, В. П. Завгородній, М. В. Корягін, П. О. Куцик, І. І. Пилипенко, С. Ф. Покропивний, а також зарубіжні вчені – К. Стендфілд, А. Торре та інші. Водночас обмеженість опрацювання теми у теоретичному та прикладному вимірі актуалізує необхідність розробки нових методичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення процесів визнання й обліку нематеріальних активів у контексті розвитку ринкових відносин в Україні.

Основною метою дослідження є визначення завдань бухгалтерського обліку нематеріальних активів у аграрних формуваннях та формування інформаційного підґрунтя для їх визнання і відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку. Це передбачає розробку рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах господарювання підприємства мають забезпечувати належний рівень обліку як матеріальних, так і нематеріальних активів. Якщо методика відображення матеріальних ресурсів у бухгалтерському обліку достатньо чітко регламентована нормативними документами, то у випадку з нематеріальними активами навіть за наявності розвиненої нормативно-правової бази виникають проблеми з їх ідентифікацією та оцінкою. Ці труднощі характерні й для аграрних формувань.

Нематеріальні активи відносяться до необоротних (довгострокових) ресурсів підприємства, не мають фізичної форми, проте здатні приносити економічні вигоди. Для побудови ефективної системи їх обліку необхідно враховувати низку методологічних аспектів, серед яких: системний підхід до аналізу; визначення



складу й економічної сутності; вплив міжнародних стандартів; формування облікової політики; вироблення принципів оцінки та відображення у звітності.

Використання системного підходу передбачає розгляд нематеріальних активів як частини цілісної системи, елементи якої взаємопов'язані й утворюють структуровану єдність. Основними принципами такого підходу є цілісність, структурність та ієрархічність. Це означає, що якісні характеристики активу не можуть бути повністю розкриті поза контекстом системи, до якої він належить.

Формування категорії нематеріальних активів визначається їх здатністю брати участь у виробничому процесі багаторазово, поступово переносячи свою вартість на готову продукцію. За цими ознаками вони прирівнюються до основного капіталу підприємства. Проте у вітчизняній обліковій практиці відсутня єдність у тлумаченні сутності цієї категорії через складність ідентифікації та різні підходи до юридичного і економічного розуміння їх природи.

У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» та Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» міститься схоже визначення: нематеріальний актив – це немонетарний ресурс, що не має матеріальної форми та підлягає ідентифікації. Податковий кодекс України не пропонує окремої дефініції, отже, в податковому аспекті застосовуються бухгалтерські підходи.

Водночас така узагальнена дефініція призводить до віднесення до складу нематеріальних активів об'єктів, які фактично не відповідають їх сутності, наприклад витрат майбутніх періодів. Тому для визнання активу як нематеріального мають бути дотримані критерії:

- немонетарність;
- відсутність фізичної субстанції;
- ідентифікованість;
- контрольованість підприємством.

Окрім цього, у міжнародних стандартах наголошено на важливості наявності юридичних прав, що підтверджують здатність отримувати майбутні економічні вигоди, хоча їх відсутність не завжди виключає контроль підприємства над ресурсом.

З огляду на специфіку діяльності аграрних формувань доцільно враховувати додаткові критерії ідентифікації нематеріальних активів: термін використання; здатність генерувати дохід; наявність прав, підтверджених патентами, ліцензіями чи договорами; відображення у балансі внутрішньо створених об'єктів.

Таким чином, юридичний підхід передбачає розгляд нематеріальних активів як закріплених законом правових відносин, тоді як економічний – як облікових об'єктів, що не мають фізичної форми, проте можуть використовуватися протягом певного періоду з метою отримання прибутку.

У більшості випадків для різних груп активів у нормативних документах чітко визначено одиницю обліку. Так, для основних засобів такою одиницею виступає об'єкт, для запасів – найменування або однорідна група. Однак щодо нематеріальних активів у національному законодавстві відсутні однозначні норми. На основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку можна зробити висновок, що одиницею їх обліку доцільно вважати окремий об'єкт.

Водночас виникає питання: що саме слід відображати як обліковий об'єкт – право чи матеріальний носій, у якому закріплений інтелектуальний продукт? За результатами дослідження, першочерговим обліковим об'єктом виступають саме права (майнові чи інтелектуальні), а не фізичні носії, які лише опосередковують їх використання.

У Міжнародних стандартах фінансової звітності передбачено можливість застосування професійного судження при визначенні одиниці обліку: потрібно оцінити, що є суттєвішим – нематеріальний компонент чи фізична складова. Наприклад, у випадку програмного забезпечення, невіддільно пов'язаного з комп'ютерним обладнанням, воно обліковується як основний засіб. Якщо ж програмний продукт може функціонувати незалежно від апаратної частини, він визнається нематеріальним активом.

Податкове законодавство України також встановлює винятки. Так, відповідно до норм Податкового кодексу, програмне забезпечення може бути зараховане до складу основних засобів лише за умови, що воно не відповідає ознакам роялті або нематеріальних активів і перевищує встановлений вартісний поріг. Це означає, що у випадку придбання програмних продуктів разом з обладнанням підприємство повинно ретельно аналізувати правову природу об'єкта, аби визначити його належність до тієї чи іншої групи активів.

В обліковій практиці нематеріальні активи згруповані за їх функціональним призначенням. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» та Податкового кодексу України виокремлюють такі групи:

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на комерційні позначення;
- права на об'єкти промислової власності;
- авторське право та суміжні з ним права;
- інші нематеріальні активи.

Аграрні формування, враховуючи специфіку своєї діяльності, можуть деталізувати зазначені групи, застосовуючи додаткові субрахунки. Такий підхід забезпечує підвищення прозорості обліку, полегшує контроль і аналітику, а також сприяє коректному складанню фінансової та податкової звітності.

Аграрні формування функціонують у середовищі з високим рівнем сезонності, залежності від природно-кліматичних умов та активного використання результатів науково-технічного прогресу. Це зумовлює особливе значення нематеріальних активів, серед яких переважають права користування земельними ділянками, сорти рослин, породи тварин, технологічні розробки та об'єкти інтелектуальної власності.

Основними видами нематеріальних активів в аграрному секторі є:

- права користування земельними ділянками (оренда, емфітевзис, постійне користування);
- права на сорти рослин і породи тварин, підтверджені патентами та свідоцтвами;
- ліцензії на використання агротехнологій, добрив, засобів захисту рослин;
- програмне забезпечення для управління виробничими процесами (системи GPS-моніторингу, автоматизації тваринництва тощо);

– права на торговельні марки та географічні зазначення, що підвищують конкурентоспроможність продукції.

Нематеріальні активи в аграрному секторі мають стратегічне значення, оскільки:

- забезпечують підвищення продуктивності (нові сорти й породи);
- створюють конкурентні переваги (бренди, географічні зазначення);
- сприяють інноваційному розвитку (сучасні IT-рішення для управління господарством).

Коректна ідентифікація нематеріальних активів та їх належне віднесення до відповідних облікових груп є ключовою умовою як для ведення бухгалтерського обліку, так і для формування податкової звітності. У сфері бухгалтерського обліку це дозволяє оптимізувати процес складання фінансової звітності, зокрема приміток до річної фінансової звітності, завдяки чіткому групуванню активів. У податковому аспекті правильне визначення груп нематеріальних активів

забезпечує коректний розрахунок строків їх корисного використання, які встановлюються відповідно до мінімально допустимих термінів дії правових документів.

Висновки. Таким чином, удосконалення підходів до класифікації, визнання та організації обліку нематеріальних активів, зокрема у діяльності аграрних формувань, є важливим напрямом розвитку сучасної облікової практики. Це сприятиме підвищенню точності управлінських рішень, забезпечить прозорість інформації для користувачів фінансової звітності та створить передумови для подальшого удосконалення нормативно-правового регулювання у цій сфері.

Облік нематеріальних активів в аграрних формуваннях відзначається значною залежністю від правового регулювання землекористування та охорони інтелектуальної власності. Головними проблемами є ідентифікація таких активів та достовірна оцінка, а основним завданням – забезпечення коректного їх відображення в обліку з урахуванням специфіки аграрної діяльності.

Список використаних джерел:

1. Куцик П. О., Дрогобицький І. М., Пліса З. П., Скоп Х. І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства : монографія. Львів : Растр-7, 2016. 268 с.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
5. План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>
6. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2011_12_09/RE20295.html
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
8. Куцик П. Вектори зміни методології бухгалтерського обліку в умовах трансформації комунікаційної парадигми в системі стратегічного управління. *Економіка та суспільство*. 2024. № 64. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-104>

References:

1. Kutsyk P. O., Drohobyskyi I. M., Plysa Z. P., Skop K. H. I. (2016). Oblikova kontseptsiya upravlinnya vartystyu nematerialnykh aktiviv pidpryyemstva : monohrafiya [Accounting concept of managing the value of intangible assets of an enterprise: monograph]. Lviv: Rastr-7, 268 s.
2. Natsionalne polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 8 "Nematerialni aktyvy" : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 18.10.1999 r. № 242 [National Accounting Regulation (Standard) 8 "Intangible Assets": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 18.10.1999 No. 242]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>
3. Mizhnarodnyy standart bukhhalterskoho obliku 38 "Nematerialni aktyvy" [International Accounting Standard 38 "Intangible Assets"]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text
4. Podatkovyy kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI [Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 No. 2755-VI]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
5. Plan rakhunkiv bukhhalterskoho obliku, aktyviv, kapitalu, zobov'yazan i hospodarskykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.1999 r. № 291 [Chart of accounts for accounting, assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 11/30/1999 No. 291]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>
6. Pro vnesennya zmin do deyakikh normatyvno-pravovykh aktiv Ministerstva finansiv Ukrainy z bukhhalterskoho obliku : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 09.12.2011 r. № 1591 [On amendments to certain regulatory legal acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 09.12.2011 No. 1591]. Available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2011_12_09/RE20295.html
7. Instruktsiya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'yazan i hospodarskykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.1999 r. № 291 [Instructions on the application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 30.11.1999 No. 291]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
8. Kutsyk P. (2024). Vektory zminy metodolohiyi bukhhalterskoho obliku v umovakh transformatsiyi komunikatsiynoyi paradyhmy v systemi stratchichnoho upravlinnya [Vectors of change in accounting methodology in the context of transformation of the communication paradigm in the strategic management system]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. (64). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-104>

Chik Mariya

Lviv University of Trade and Economics

ASPECTS OF ACCOUNTING FOR INTANGIBLE ASSETS IN AGRICULTURAL FORMATIONS

The task of accounting for intangible assets in agricultural formations is studied. The features of recognizing intangible assets in a business entity are identified. A systematic approach is defined as the basis for considering the problem of accounting for intangible assets. The reasons for the ambiguous understanding of the economic nature and legal content of intangible assets are identified. The definition of "intangible asset" specified in the National Accounting Regulation (Standard) 8 "Intangible Assets", International Accounting Standard 8 "Intangible Assets" and the Tax Code of Ukraine are presented and compared. Groups of criteria for the appropriateness of recognizing intangible assets are analyzed. The units of accounting for intangible assets used by business entities in organizing their accounting are studied. Groups of intangible assets are presented in the following categories: accounting sub-accounts defined by the Instructions on the application of the Chart of Accounts for Accounting of Assets, Capital, Liabilities and Business Transactions of Enterprises and Organizations; groups of intangible assets in accordance with the Tax Code of Ukraine. It has been determined that Agrarian formations, taking into account the specifics of their activities, can detail the specified groups by applying additional sub-accounts to the accounts for accounting for intangible assets. The main types of intangible assets in the agricultural sector are characterized. The strategic importance of intangible assets in the agricultural sector has been detailed researched. It has been established that the correct identification of intangible assets and their proper assignment to the appropriate accounting groups is a key condition for both accounting and tax reporting.

Keywords: accounting methodic, transport and forwarding services, documentation, income, costs.

JEL Classification: M41, L90, D30

Стаття надійшла: 08.08.2025

Стаття прийнята: 12.09.2025

Стаття опублікована: 31.10.2025
