

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2025. № 6.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.6.103>

УДК 657.6

А. М. Юрлова,

аспірант,

Національний університет біоресурсів і природокористування України

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3878-2928>

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ, ЯК ВАЖЛИВИЙ РЕСУРС В АГРАРНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЙОГО АУДИТУ

A. Yurlova,

Postgraduate student,

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

INTANGIBLE ASSETS AS A KEY RESOURCE IN AN AGRICULTURAL ENTERPRISE AND THE SPECIFICS OF ITS AUDIT

У сучасному агропромисловому комплексі нематеріальні активи (НМА) відіграють ключову роль у формуванні конкурентоспроможності підприємств, впливаючи на їхню інноваційну спроможність, стратегічний розвиток і фінансові результати. Стаття присвячена актуальним аспектам обліку, аудиту та ідентифікації НМА в контексті сучасних вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності, зокрема МСБО 38, та специфіки аграрного сектора.

У роботі акцентовано увагу на важливості формування ефективного механізму аудиту НМА з урахуванням вимог законодавства, національних традицій бухгалтерського обліку та практичного досвіду вітчизняних підприємств. Підкреслюється, що якісний аудит НМА сприяє не лише підвищенню довіри до фінансової звітності, але й дозволяє ідентифікувати та капіталізувати інтелектуальні активи підприємства. Окрему увагу приділено ролі технологічного аудиту як інструменту виявлення нових розробок, технологій та об'єктів інтелектуальної власності, що дозволяє посилити інноваційний потенціал підприємства та забезпечити правову охорону нематеріальних активів.

Зроблено акцент на чотирьох основних умовах ідентифікації НМА – ідентифікованість, контроль, очікувані економічні вигоди та надійна оцінка вартості. Крім того, запропоновано розширений перелік додаткових критеріїв, які підвищують точність обліку НМА, зокрема: термін корисного використання, вплив на операційну діяльність, юридичний захист, ринкова життєздатність та відповідність стратегічним цілям підприємства.

Запропонований підхід сприяє удосконаленню аудиторських процедур і забезпечує комплексну оцінку нематеріальних активів із метою їх ефективного використання, захисту та інтеграції в бізнес-модель підприємства. Стаття є корисною для практиків, дослідників та осіб, залучених до фінансового аналізу, обліку й аудиту, зокрема у сфері агропромислового виробництва.

The article investigates the role of intangible assets (IA) in the modern agro-industrial complex, where they serve as a critical factor in enhancing the competitiveness of agricultural enterprises, fostering their innovative development, strategic planning, and financial efficiency. The study analyzes contemporary approaches to the accounting, auditing, and identification of IA, considering the requirements of International Financial Reporting Standards, particularly IAS 38, as well as the specific characteristics of the agricultural sector, such as production

seasonality, dependence on natural factors, and legal aspects of land resource utilization. The research highlights the need to develop an effective IA auditing mechanism that accounts for national legislative norms, accounting traditions, and the practical experience of Ukrainian companies.

Special emphasis is placed on the importance of high-quality IA auditing, which not only increases the reliability of financial reporting but also facilitates the identification and capitalization of an enterprise's intellectual assets. The article underscores the significance of technological audits as a tool for identifying new technologies, developments, and intellectual property objects. This approach enhances the innovative potential of agricultural enterprises, ensures the legal protection of IA, and supports their commercialization. Four primary criteria for IA identification are outlined: identifiability, control, expected economic benefits, and the ability to reliably measure cost. To improve accounting accuracy, additional criteria are proposed, including useful life, impact on operational activities, legal protection, market viability, and alignment with the enterprise's strategic goals.

The proposed IA auditing methodology aims to refine audit procedures, ensure comprehensive asset evaluation, and promote their effective use, protection, and integration into the company's business model. The study also addresses challenges in managing IA within the agricultural sector, such as the lack of standardized valuation methods, insufficient staff qualifications, the vulnerability of digital assets to cyber risks, and difficulties in assessing fair value due to the absence of an active market. To address these issues, the adoption of digital tools for IA monitoring, automation of valuation processes, harmonization of national standards with international requirements, and enhanced auditor training in handling intellectual assets are recommended. The article also emphasizes the need to improve IA classification, particularly by distinguishing rights to digital assets, reflecting modern digitalization trends in agribusiness. This publication will be valuable for professionals in financial analysis, auditing, and accounting, as

well as researchers and practitioners working on the innovative development of the agricultural sector and seeking integration into global markets.

Ключові слова: нематеріальні активи, облік, аудит, оцінка, аграрні підприємства, ідентифікація нематеріальних активів.

Keywords: Intangible assets, accounting, auditing, valuation, agricultural enterprises, identification of intangible assets.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. В умовах ринкової економіки та глобалізації конкурентоспроможність агропромислових підприємств значною мірою визначається наявністю та ефективним використанням нематеріальних активів (НМА). Сьогодні аграрні підприємства не просто функціонують в межах локального ринку, а є частиною глобальної економічної системи. Це означає жорстку конкуренцію, постійну необхідність вдосконалюватися та шукати нові шляхи розвитку, здатність підприємства виробляти якісну продукцію за конкурентними цінами, приваблювати інвестиції та зберігати свої позиції на ринку. НМА дозволяють підприємствам оптимізувати виробничі процеси, підвищувати якість продукції, створювати унікальні продукти та послуги, формувати позитивний імідж та зміцнювати свої позиції на ринку.

В аграрному секторі ці активи представлені широким спектром об'єктів, що мають суттєвий вплив на фінансові результати та перспективи розвитку підприємств. Ефективне використання НМА призводить до збільшення прибутків, зниження витрат та підвищення рентабельності. Правильний облік НМА дозволяє отримати достовірну інформацію про їх наявність, вартість та стан, що необхідно для прийняття управлінських рішень, а застосування аналізу ефективності використання НМА допомагає виявити проблемні зони та розробити заходи для їх усунення. Аудит забезпечує об'єктивну оцінку стану обліку НМА та дотримання вимог

законодавства. У зв'язку з цим актуальним є питання обліку, аналізу та аудиту НМА в аграрних підприємствах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання обліку, оцінки та аудиту НМА активно досліджуються як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями. Ю.В. Чуб та Я.С. Ткаль підкреслюють, що перехід до інтелектуального суспільства обумовлює необхідність аудиту нематеріальних факторів виробництва, адже НМА, зокрема об'єкти інтелектуальної власності, дозволяють монополізувати ринки та розширювати клієнтську базу [8]. Ю.В. Грибовська акцентує увагу на умовах ідентифікації НМА, зазначаючи, що їхнє правильне визначення є основою для достовірного обліку [2]. А.М. Ужва вказує на проблему дублювання класифікаційних ознак НМА у нормативно-правовій базі, пропонуючи вдосконалити їхню класифікацію для раціонального обліку [7]. О.В. Кожушко та Ю.О. Лядова наголошують на недосконалоості вітчизняної методики аудиту НМА, пропонуючи власні підходи до її вдосконалення [3]. Л.М. Яременко та Я.А. Пономаренко підкреслюють важливість аудиту для перевірки правильності оцінки та відображення НМА у фінансовій звітності [10].

Проблема аудиту НМА в аграрному секторі має як наукове, так і практичне значення. З наукової точки зору, вона пов'язана з необхідністю розробки методичних підходів, які враховують специфіку аграрного виробництва, зокрема сезонність, природні фактори та правові аспекти (наприклад, регулювання оренди землі в умовах воєнного стану в Україні). З практичної — аудит НМА сприяє підвищенню прозорості фінансової звітності, залученню інвестицій та ефективному управлінню інтелектуальними ресурсами. Однак сучасні методики аудиту НМА часто не враховують галузеву специфіку аграрного сектору, що призводить до недооцінки активів, помилок в обліку та недостатнього використання їхнього потенціалу.

У межах загальної проблеми дослідження зосереджується на розробці адаптованої методики аудиту НМА для аграрних підприємств, яка враховує

їхні унікальні особливості, такі як залежність від природних умов, використання цифрових технологій та правові ризики. Актуальність цієї частини проблеми зумовлена зростаючою роллю НМА в аграрному секторі, необхідністю гармонізації національних стандартів (НП(С)БО 8) із міжнародними (МСБО 38), а також потребою у підвищенні якості аудиту для забезпечення достовірності фінансової звітності та конкурентоспроможності підприємств на глобальному ринку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Цілі статті полягають у розробці адаптованої методики аудиту НМА в аграрному секторі, яка враховує галузеву специфіку, сучасні виклики цифровізації та глобалізації, а також у наданні рекомендацій щодо вдосконалення процесу аудиту для забезпечення достовірності фінансової звітності, підвищення якості обліку НМА та посилення конкурентоспроможності аграрних підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нематеріальні активи (НМА) є важливим ресурсом для агропромислових підприємств, що впливає на їх конкурентоспроможність та фінансові результати. Ефективний облік та аудит НМА сприяє підвищенню ефективності управління підприємством та залученню інвестицій. Подальші дослідження в цій галузі повинні бути спрямовані на розробку методичних рекомендацій щодо аудиту НМА в аграрному секторі з урахуванням його специфіки.

Аудитори повинні дотримуватися методу аудиту нематеріальних активів, який вплине на якість аудиту та надання аудиторських послуг. Чим вища якість інформації, що генерується в системі бухгалтерського обліку, тим вища якість аудиту та вища впевненість користувача у правильності професійних думок аудитора щодо правильності прийняття та реалізації майбутніх економічних рішень. У сучасних умовах українським компаніям потрібно розробити метод моніторингу ефективності нематеріальних активів, який враховуватиме особливості та традиції національної системи бухгалтерського обліку, роботу вітчизняних вчених з економічного контролю

та економічного аналізу та використання всі вітчизняні компанії. Позитивні сторони вищезазначеного підходу.

Аудит нематеріальних активів та його методика є однією із складових загальної перевірки фінансової звітності і відіграє важливу роль з урахуванням сучасних економічних відносин. Основна мета аудиту нематеріальних активів полягає у формуванні професійної думки аудитора щодо правильності здійснення оцінки, повноти та своєчасності відображення даних в обліку та фінансовій звітності різних видів нематеріальних активів. Щоб досягти поставленої мети аудитором проводиться перевірка, під час якої він з'ясовує питання, як от: чи дотримано норми чинного законодавства під час відображення в обліку нематеріальних активів, правильність формування облікової політики та дотримання встановлених норм при відображенні їх у фінансовій звітності підприємства [10, с. 79].

Ю.В. Чуб та Я.С. Ткаль вважають, що перехід від постіндустріального до інтелектуального суспільства обумовлює необхідність аудиту нематеріальних факторів виробництва. На сьогоднішній день відбувається зростання значення нематеріальних активів підприємства і особливо їх складової – інтелектуальної власності. Основною цінністю об'єктів інтелектуальної власності є те, що за їх допомогою можна монополізувати товари на ринку, підвищити попит та розширити коло споживачів. Автори зазначили, що аудит нематеріальних активів дозволить скласти перелік нематеріальних активів і впевнитись у тому, що вся власність правильно передана власнику і захищена. Аудит також забезпечить ідентифікацію і документування нематеріальних активів і дозволяє виправити всі помилки, які були допущені підприємством при використанні даних активів. Особливого значення набуває технологічний аудит, що забезпечує виявлення розробок, технологій та об'єктів інтелектуальної власності на підприємствах, їх подальшу капіталізація через забезпечення правової охорони та трансфер технологій [8].

Погоджуємося з вищенаведеним твердженням, оскільки такий аудит дозволяє не тільки ідентифікувати та оцінити нематеріальні активи, а й забезпечити їхню належну правову охорону та ефективне використання. Інтелектуальна власність стає основним джерелом конкурентної переваги підприємств. Вона дозволяє монополізувати ринки, підвищувати попит на товари та розширювати клієнтську базу.

Під час проведення аудиту отримується розуміння того, що всі права на нематеріальні активи належним чином оформлені і захищені, можуть бути виявлені можливі помилки, допущені при використанні нематеріальних активів, що за правильного розуміння буде можливість їх виправити. Особливе значення надається технологічному аудиту, який дозволяє виявити невикористаний потенціал підприємства та забезпечити комерціалізацію інтелектуальної власності. Технологічний аудит фокусується на виявленні нових розробок, технологій та об'єктів інтелектуальної власності. Завдяки цьому підприємство може оцінити свої можливості для інновацій та розробити стратегію їхньої комерціалізації. Тому аудит нематеріальних активів стає все більш важливим для забезпечення конкурентоспроможності підприємств в інтелектуальному суспільстві.

Ю.В. Грибовська у своїй праці виділяє 4 умови ідентифікації нематеріальних активів (табл. 1).

Автор пропонує чіткий і всеосяжний підхід до ідентифікації нематеріальних активів. Виділені 4 умови створюють міцну основу для визначення та обліку таких активів, що є критично важливим у сучасному бізнесі. Правильно підкреслено, що ідентифікованість є ключовою ознакою, яка відрізняє нематеріальні активи від гудвілу. Це допомагає уникнути подвійного обліку та забезпечує точнішу оцінку вартості бізнесу.

Таблиця 1. Умови ідентифікації нематеріальних активів

Умова	Критерії
Актив повинен бути ідентифікованим	Ідентифікованість нематеріальних активів є основною умовою, що відокремлює їх від гудвілу. Ідентифікованість нематеріальних активів визначається ознаками (актив може бути виділеним, тобто його можна відокремити від суб'єкта господарювання і реалізувати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти окремо чи в межах пов'язаного контракту разом із пов'язаним активом або зобов'язанням). Документами, що забезпечують процедуру ідентифікації нематеріальних активів є патент, свідоцтво, договір, диплом, ліцензійний договір, виключне право на авторство. Право власності на кожену групу нематеріальних активів, які можуть бути ідентифіковані, засвідчують наведені документи.
Підприємство повинно мати контроль за активом	Підприємство контролює актив, якщо воно має повноваження отримувати від нього майбутні економічні вигоди та обмежувати доступ інших до цих вигід. У зв'язку з відсутністю контролю не визнаються в якості нематеріальних активів кваліфікація та додаткові навички персоналу, частка ринку, зв'язки з клієнтами, лояльність клієнтів і т. п.
Потік майбутніх економічних вигід від використання активу повинен бути високоімовірним	Майбутні економічні вигоди від використання нематеріального активу можуть являти собою: – надходження у вигляді доходу від продажу продукції чи послуг; – скорочення витрат; – інші вигоди, які є результатом використання активу.
Вартість активу може бути надійно оціненою.	Підприємство може отримувати нематеріальні активи різними шляхами: – придбавати за кошти окремо або як частину об'єднання бізнесу; – придбавати з відстроченням платежу; – отримувати шляхом обміну; – самостійно створювати.

Джерело: сформовано автором на основі [2]

Окрім основних умов, наведених у таблиці, можна запропонувати такі додаткові умови для ідентифікації нематеріальних активів, які сприятимуть більшій точності оцінювання та врахуванню специфіки об'єктів (табл. 2).

Таблиця 2. Додаткові умови для ідентифікації нематеріальних активів

Критерій	Умова	Обґрунтування	Приклади
Термін корисного використання	Нематеріальний актив повинен мати визначений або прогнозований термін корисного використання.	Це дозволяє правильно амортизувати вартість активу та враховувати його вплив на фінансові результати.	Ліцензії, патенти (обмежені терміном дії), програмне забезпечення з контрактами підтримки.
Рівень впливу на операційну діяльність	Актив має прямо чи опосередковано впливати на операційну діяльність підприємства.	Це допоможе виключити з переліку активів елементи, які не забезпечують стратегічної або операційної переваги.	Бренд, який стимулює продажі, або права інтелектуальної власності, що дають конкурентну перевагу.
Захищеність активу	Актив має бути захищеним від незаконного використання сторонніми особами.	Юридичний захист (патенти, торговельні марки, авторські права) підтверджує контроль за активом і гарантує економічні вигоди.	Товарний знак, який охороняється патентним правом, або технологія, захищена авторськими правами.
Визнання відповідно до нормативно-правової бази	Актив повинен бути визнаним відповідно до місцевого законодавства та стандартів бухгалтерського обліку (наприклад, МСФЗ).	Це забезпечить відповідність вимогам регуляторів і правильне відображення у фінансовій звітності.	Виконання критеріїв, визначених МСФЗ або НП(С)БО.
Оцінка впливу на інші активи підприємства	Актив має бути пов'язаний із іншими ресурсами підприємства для досягнення економічних вигід.	Це підкреслює важливість синергетичного впливу нематеріальних активів у бізнес-моделі.	Розроблене програмне забезпечення, яке підвищує ефективність виробництва.
Відповідність стратегії підприємства	Актив повинен відповідати довгостроковій стратегії підприємства.	Це допоможе уникнути визнання активів, що не приносять стратегічної цінності.	Нематеріальні активи, які використовуються для виходу на нові ринки або розширення асортименту послуг.
Поточний і прогнозований стан ринку активу	Актив має демонструвати ринкову життєздатність (попит або конкурентоспроможність) у поточному або прогнозованому періоді.	Це дозволить підприємству уникати обліку активів, які не матимуть економічного значення через втрату актуальності.	Права на технологію, яка відповідає сучасним трендам (наприклад, відновлювана енергія).

Джерело: сформовано автором на основі [4; 5; 6]

Ці додаткові умови можуть підвищити точність ідентифікації нематеріальних активів і забезпечити більш надійну оцінку їхнього впливу на бізнес.

Оскільки, у сучасному аграрному бізнесі нематеріальні активи (патенти, ліцензії, бренди, ноу-хау) стають ключовими інструментами підвищення конкурентоспроможності. Наприклад, використання авторських прав на унікальні сорти культур або технології дозволяє отримувати стабільні економічні вигоди та збільшувати частку ринку. У порівнянні з матеріальними ресурсами, нематеріальні активи забезпечують довгостроковий вплив на розвиток підприємства, що підкреслює їхню стратегічну значимість.

Окрім того, нематеріальні активи сприяють зміцненню репутації аграрного підприємства на внутрішніх та зовнішніх ринках. Зокрема, інвестування в бренди органічної продукції чи впровадження екологічних сертифікатів дозволяє підприємствам виходити на преміум-сегмент ринку, де попит на екологічно чисті товари стабільно зростає. Це забезпечує не лише підвищення прибутковості, але й створення довгострокових партнерських відносин із клієнтами та контрагентами.

До того ж, інноваційні нематеріальні активи, такі як використання цифрових технологій (наприклад, систем точного землеробства або моніторингу врожайності), дозволяють оптимізувати витрати, підвищувати ефективність використання природних ресурсів та скорочувати негативний вплив на навколишнє середовище. Усе це формує основу для сталого розвитку аграрного підприємства та адаптації до сучасних викликів, таких як зміни клімату чи зростання вимог до якості продукції з боку споживачів.

Особливістю формування нематеріальних активів в агробізнесі є те, що у сільському господарстві основна увага приділяється правам на земельні ресурси (довгострокова оренда або власність), використанню інноваційних агротехнологій (наприклад, біотехнології) та інвестиціям у розвиток брендингу екологічної продукції. Унікальність цього сектору

полягає у взаємозв'язку між природними ресурсами та нематеріальними активами, які сприяють їх ефективному використанню.

Нематеріальні активи мають прямий вплив на економічну ефективність аграрних підприємств. Наприклад, використання ліцензій на нові методи обробітку ґрунту знижує витрати на добрива та збільшує врожайність. Також комерціалізація патентів на унікальні сорти культур може забезпечити додатковий дохід через роялті або експорт готової продукції з підвищеною доданою вартістю.

Також А.М. Ужва виділяє важливу проблему в обліку нематеріальних активів – потребу вдосконалення класифікації нематеріальних активів яка диктується дублюванням класифікаційних ознак у межах, передбачених нормативно-правовим полем. Автор погоджується з думкою різних науковців про доцільність виокремлення мінімальної кількості типологічних ознак, які дають змогу розмежовувати об'єкти нематеріальних активів. Це є передумовою раціональної організації синтетичного та аналітичного обліку виходячи з індивідуальних потреб підприємства. Зокрема, пропонується виділяти чотири групи нематеріальних активів за ознакою природи прав: права користування природними ресурсами; права інтелектуальної власності; права користування майном; інші нематеріальні активи [7, с. 1374].

Запропонований підхід до вдосконалення класифікації нематеріальних активів має важливе значення для забезпечення прозорості, ефективності та раціональної організації обліку. Виділення чотирьох груп нематеріальних активів за ознакою природи прав дозволяє усунути дублювання класифікаційних ознак і адаптувати облік до специфіки діяльності кожного підприємства.

Окрім того, пропонуємо виділити 5 групу права на цифрові активи та технології. Оскільки, в сучасному світі має місце зростаюча роль цифрових інновацій. У сучасному агробізнесі дедалі більше підприємств використовують цифрові платформи, програмне забезпечення для управління фермерськими господарствами, а також дані з дронів та супутників. Цифрові

активи, такі як ліцензії на використання спеціалізованого програмного забезпечення (наприклад, для точного землеробства), є важливим інструментом для підвищення ефективності та оптимізації витрат.

Це призводить до необхідності ведення окремого обліку. Цифрові активи не підпадають під традиційні категорії нематеріальних активів, оскільки вони мають унікальну природу, пов'язану з технологічним прогресом. Виділення окремої групи дозволить краще відображати в обліку витрати на впровадження таких технологій та оцінювати їхній вплив на фінансові результати підприємства.

За таких умов підприємство буде відповідати вимогам сталого розвитку. Використання цифрових технологій у сільському господарстві сприяє зменшенню викидів, оптимізації використання добрив і водних ресурсів, що є важливим для дотримання стандартів екологічності та сталого розвитку. Відображення таких активів у фінансовій звітності допомагає підкреслити внесок підприємства у вирішення екологічних проблем. Окремий облік прав на цифрові активи дозволяє підприємству демонструвати свою інноваційність та готовність до технологічних змін, що підвищує його привабливість для інвесторів. Багато цифрових активів захищені ліцензійними угодами або авторськими правами, що вимагає окремого відображення в обліку для уникнення конфліктів із постачальниками технологій або порушення прав інтелектуальної власності.

Прикладами активів, що входять до групи можуть бути: ліцензії на програмне забезпечення для управління ресурсами (ERP-системи, CRM); дані з геоінформаційних систем (GIS); цифрові платформи для онлайн-торгівлі агропродукцією; хмарні сервіси для зберігання та аналізу даних агровиробництва.

Перевагами запровадження окремої групи є точність обліку, що дозволяє відобразити всі витрати на впровадження цифрових технологій у складі нематеріальних активів; підвищення прозорості, де окремий облік цифрових активів полегшує аналіз витрат і вигод для управлінців і зовнішніх

аудиторів; підготовка до цифровізації, де підприємства, які вже ведуть облік цифрових активів, готові до інтеграції з глобальними технологічними трендами; стимулювання інновацій, де відображення таких активів у звітності мотивує підприємства інвестувати в нові технології.

У результаті, виділення прав на цифрові активи як окремої групи у класифікації нематеріальних активів допомагає підприємствам адаптуватися до умов цифрової трансформації, забезпечити ефективний облік та розкрити їхній стратегічний потенціал.

Нематеріальні активи є ключовим ресурсом для інноваційного розвитку та формування конкурентних переваг підприємств. Їхня оцінка має важливе значення для ефективного управління, однак не всі такі активи визнаються у фінансовій звітності. Це зумовлено суперечностями в нормативній базі, низьким рівнем підготовки персоналу, відсутністю мотивації до об'єктивного оцінювання, свідомим заниженням вартості активів та недостатнім розумінням їх природи. Для вирішення цих проблем доцільно запровадити податкові стимули та санкції за невизнання нематеріальних активів, інтегрувати управління ними в освітні програми, посилити контроль з боку власників, а також залучити юридичні та аудиторські фірми до виявлення та відображення таких активів у звітності [1].

О. В. Кожушко та Ю. О. Лядова в своїй вважають, вітчизняна методика аудиту нематеріальних активів не є досконалою, та в повній мірі не відображає повноти та взаємозв'язку всіх етапів аудиту нематеріальних активів, тому автори пропонують власні підходи щодо проведення аудиту нематеріальних активів, враховуючи послідовність таких етапів: перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів; перевірка наявності нематеріальних активів; перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів; аудит операцій по надходженню нематеріальних активів; аудит амортизації нематеріальних активів; аудит операцій із вибуття

нематеріальних активів; аудит операцій, пов'язаних із наданням прав на використання нематеріальних активів [3].

У процесі перевірки аудитором необхідно з'ясувати, які конкретні об'єкти нематеріальних активів обліковуються на підприємстві, чи правильно ведеться їх бухгалтерський облік за кожним об'єктом по встановлених групах, чи вірно оцінені нематеріальні активи (придбані чи створені нематеріальні активи слід зараховувати на баланс підприємства за первісною вартістю) [9, с. 398].

Варто зазначити, що виникнення необхідності проведення окремого аудиту саме нематеріальних активів майже відсутнє. Аудит нематеріальних активів здійснюється в проведенні комплексного аудиту фінансової звітності, під час якого стаття «Нематеріальні активи» може підлягати перевірці, якщо її вартість є суттєвою для перевірки. Оскільки, аудит НМА в аграрному підприємстві потребує адаптованого підходу, який враховує як загальні принципи аудиту, визначені НП(С)БО 8 та МСБО 38, так і галузеві особливості. Основними викликами є ідентифікація унікальних НМА, оцінка їхньої справедливої вартості в умовах відсутності активного ринку, перевірка знецінення з урахуванням технологічного та морального зносу, а також аналіз ризиків, пов'язаних із природними та правовими факторами. Для систематизації цього процесу розроблено схему аудиту (табл.3), яка включає послідовні етапи – від планування до формування висновків, із акцентом на специфіку аграрного підприємства. Таблиця нижче представляє цю схему, деталізуючи дії аудитора, перевірки та можливі коригувальні заходи, що забезпечують комплексний підхід до аудиту НМА в аграрному секторі.

Запропонована методика аудиту НМА в аграрному підприємстві є ефективною та унікальною завдяки своїй комплексності, адаптивності до галузевих особливостей та врахуванню сучасних викликів. По-перше, вона охоплює всі ключові етапи аудиту – від планування до формування висновків, забезпечуючи системний підхід до перевірки НМА. Це дозволяє аудитором послідовно ідентифікувати активи, перевірити їхнє визнання, оцінку,

амортизацію та ризики, що мінімізує ймовірність помилок у фінансовій звітності та підвищує її достовірність.

По-друге, методика є унікальною через акцент на специфіці аграрного сектору. Вона враховує такі галузеві особливості, як сезонність виробництва, вплив природних факторів на селекційні досягнення, правові аспекти прав оренди землі (зокрема в умовах воєнного стану в Україні), а також вразливість цифрових НМА (наприклад, баз даних) до кіберризиків. Такий підхід дозволяє адаптувати стандартні аудиторські процедури до реалій аграрних підприємств, що часто не передбачено універсальними методиками. По-третє, методика є ефективною завдяки включенню перевірок на кожному етапі (наприклад, «Чи всі НМА ідентифіковані?», «Чи є ознаки знецінення?») та передбаченню коригувальних дій у разі виявлення проблем. Це забезпечує гнучкість процесу аудиту, дозволяючи своєчасно реагувати на невідповідності та підвищувати якість обліку НМА. Крім того, аналіз ризиків, таких як кіберзагрози та правові спори, додає методиці актуальності в умовах цифрової економіки та глобалізації.

Нарешті, методика сприяє гармонізації підходів до аудиту НМА з урахуванням як національних стандартів (НП(С)БО 8), так і міжнародних (МСБО 38), що є важливим для аграрних підприємств, які прагнуть інтегруватися в глобальні ринки. Запропоновані рекомендації щодо автоматизації оцінки та вдосконалення стандартів обліку додатково підвищують її практичну цінність. Таким чином, ця методика є ефективним інструментом для забезпечення прозорості, достовірності та стратегічного управління НМА в аграрному секторі, що сприяє їхньому інноваційному розвитку та конкурентоспроможності.

Таблиця 3. Схема аудиту нематеріальних активів в аграрному підприємстві

Етап	Дії	Умови/Перевірки	Результат/Додаткові дії
1. Початок аудиту	Розпочати аудит НМА.	Ініціативний, обов'язковий	Перейти до планування.
2. Планування аудиту	- Визначити цілі аудиту. - Оцінити ризики (технологічне знецінення, кіберризики). - Вивчити специфіку аграрного підприємства (сезонність, права оренди землі).	-	Перейти до ідентифікації НМА.
3. Ідентифікація НМА	- Перевірити наявність НМА (селекційні досягнення, права оренди землі, ноу-хау). - Проаналізувати первинні документи (патенти, договори, ліцензії).	Чи всі НМА ідентифіковані та документально підтверджені?	- Так: Перейти до перевірки визнання. - Ні: Запитати додаткові документи у підприємства, повернутися до ідентифікації.
4. Перевірка визнання НМА	- Перевірити відповідність критеріям НП(С)БО 8 (ідентифікованість, економічні вигоди). - Перевірити правовий статус (реєстрація сортів рослин, права оренди).	Чи відповідає визнання стандартам?	- Так: Перейти до оцінки вартості. - Ні: Рекомендувати коригування обліку, повернутися до перевірки.
5. Оцінка вартості НМА	- Проаналізувати метод оцінки (витратний, дохідний, ринковий). - Перевірити справедливу вартість (з урахуванням сезонності, природних факторів). - Оцінити знецінення (моральний знос технологій).	Чи є ознаки знецінення?	- Так: Провести тест на знецінення, повернутися. - Ні: Перейти до перевірки амортизації.
6. Перевірка амортизації	- Проаналізувати строк корисного використання (з урахуванням аграрних циклів). - Перевірити метод амортизації (лінійний, прискорений). - Для НМА з невизначеним строком — тест на знецінення.	-	Перейти до аналізу ризиків.
7. Аналіз ризиків	- Оцінити кіберризики (для баз даних, програмного забезпечення). - Врахувати природні фактори (вплив на селекційні досягнення). - Перевірити правові ризики (спори щодо прав оренди).	-	Перейти до формування висновків.
8. Формування висновків	- Оцінити достовірність обліку НМА. - Надати рекомендації (гармонізація стандартів, автоматизація).	-	Перейти до завершення аудиту.
9. Кінець аудиту	Сформувати звіт аудитора.	-	Завершити аудит.

Джерело: сформовано автором на основі практичного досвіду з використанням вимог Міжнародних стандартів аудиту (МСА)

Висновки. У сучасних умовах розвитку агропромислового комплексу нематеріальні активи дедалі більше впливають на конкурентоспроможність підприємств, їхню інноваційну спроможність і ринкову стійкість. Проведене дослідження підтвердило важливість належного обліку, оцінки та аудиту нематеріальних активів як чинників, що забезпечують прозорість фінансової звітності, підвищення довіри інвесторів та ефективне управління ресурсами підприємства. Аудит нематеріальних активів повинен бути зорієнтований на підтвердження їх ідентифікації, наявності правового захисту, економічної вигоди та відповідності стратегії підприємства. Особливої уваги заслуговує технологічний аудит, який дозволяє виявити нереалізований інноваційний потенціал і сприяє комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності.

Подальші дослідження у цій сфері повинні бути зосереджені на розробці методичних рекомендацій щодо аудиту НМА в аграрному секторі, з урахуванням національної специфіки, міжнародних стандартів фінансової звітності та практичного досвіду вітчизняних підприємств. Формування ефективної системи моніторингу й аудиту нематеріальних активів сприятиме посиленню інтелектуального капіталу аграрних підприємств та підвищенню їх економічної ефективності.

Література

1. Lehenchuk S., Iskorostenska S. Development of accounting for intangible assets based on the theory of intellectual capital. *Economics, Entrepreneurship, Management*. 2020. 7(2). 102-111. <https://doi.org/10.23939/eem2020.02.102> (дата звернення: 06.05.2025).
2. Грибовська Ю. В. Облік нематеріальних активів відповідно до вимог міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38. *Економіка та суспільство*. 47. 2023. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-85> (дата звернення: 29.04.2025).
3. Кожушко О. В., Лядова Ю. О. Вдосконалення методики проведення аудиту нематеріальних активів. *Ефективна економіка*. 2021. №

12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9707> (дата звернення: 06.05.2025).

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: Затверджені наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 № 1327.

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку №38 «Нематеріальні активи»: чинний від 2012-01-01. Київ. Мінфін України, 2012. 62 с. URL: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2024-736 (дата звернення: 30.04.2025).

6. Тлумачення ПКТ 32 «Нематеріальні активи: витрати на веб-сайт». URL: https://www.mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2024-736 (дата звернення: 05.05.2025).

7. Ужва А. М. Обліково-аналітичне забезпечення нематеріальних активів підприємства у сучасних умовах: стан та напрями вдосконалення. *Економіка і суспільство*. Вип. № 19. 2018. С. 1371-1375.

8. Чуб Ю. В., Ткаль С. Я. Система управління нематеріальними активами підприємств АПК. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва*. ХНАУ. 2017. URL: <https://repo.snau.edu.ua/handle/123456789/5287> (дата звернення: 18.03.2025).

9. Чугрій Н. А. Організаційні та методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів. *Інфраструктура ринку*. 2017. 7. С. 397-403.

10. Яременко Л. М., Пономаренко Я. А. Організація і методологія бухгалтерського обліку та аудиту нематеріальних активів. *Агросвіт*. 2019. № 20. С. 76-81.

References

1. Lehenchuk, S. and Iskorostenska, S. (2020), "Development of accounting for intangible assets based on the theory of intellectual capital", *Economics, Entrepreneurship, Management*, vol. 7 (2), pp. 102-111. <https://doi.org/10.23939/eem2020.02.102>.

2. Hrybovs'ka, Yu.V. (2023), "Accounting for intangible assets under IAS 38 ", *Ekonomika ta suspil'stvo*, vol. 47. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-85>.
3. Kozhushko, O. and Liadova, Y. (2021), "Improving the methodology for auditing intangible assets", *Efektyvna ekonomika*, vol. 12, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9707> (Accessed 06.05.2025).
4. Ministry of Finance of Ukraine (2009), "Methodological recommendations for accounting for intangible assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1327201-09#Text> (Accessed 30.04.2025).
5. Ministry of Finance of Ukraine (2012), "International Accounting Standard No. 38 "Intangible Assets"", available at: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2024-736 (Accessed 30.04.2025).
6. Ministry of Finance of Ukraine (2024), "Interpretation of PKT 32 "Intangible Assets: Website Costs"", available at: https://www.mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2024-736 (Accessed 05.05.2025).
7. Uzhva, A.M. (2018), "Accounting and analytical support for intangible assets of an enterprise in modern conditions: status and areas for improvement", *Ekonomika i suspil'stvo*, vol. 19, pp. 1371-1375.
8. Chub, Yu.V. and Tkal' S.Ya. (2017), "The system of management of the intangible assets in the agricultural enterprises", *Visnyk Kharkivs'koho natsional'noho ahrarnoho universytetu im. V.V. Dokuchaieva*, available at: <https://repo.snau.edu.ua/handle/123456789/5287> (Accessed 18.03.2025).
9. Chuhrij, N.A. (2017), "Organizational and methodological principles for conducting an audit of intangible assets", *Infrastruktura rynku*, vol. 7, pp. 397-403.
10. Yaremenko, L. and Ponomarenko, Y. (2019), "Organization and methodology of accounting and audit of intangible assets", *Agrosvit*, vol. 20, pp. 76-81.

Стаття надійшла до редакції 22.05.2025 р.