



методів: лінійного, виробничого, за методом "50 на 50 %", коли в першому місяці використання об'єкта нараховується знос у розмірі 50 % його вартості, яка амортизується, а решта 50 % – у місяці вилучення МНМА з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом; за методом, коли в першому місяці використання об'єкта нараховується 100 % його вартості.

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися за рішенням платника податків у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, яка амортизується, та решта 50 % вартості, яка амортизується у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 % його вартості [2].

Враховуючи, що зміні методу амортизації МНМА із прямолінійного на метод нарахування 100 % вартості в першому місяці залишкова вартість такого об'єкта може бути замортизована у місяці, наступному за місяцем таких змін. Слід нагадати, що згідно з п. 27 П(С)БО 7 "Основні засоби" амортизація МНМА може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 % його вартості, яка амортизується. Таким чином, якщо підприємство спочатку використовує прямолінійний метод амортизації МНМА, а потім змінює його на метод нарахування 100 % вартості, то амортизувати такий МНМА за новим методом воно зможе тільки у місяці, наступному за місяцем зміни методу амортизації. При цьому вартість, яка амортизується, у разі зміни методу амортизації потрібно визначити як різницю між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу (з урахуванням модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції), а також ліквідаційною вартістю і сумою накопиченої амортизації (зносу) [3].

Якщо в момент придбання активу відомо, що він буде враховуватися як МНМА, його первісна вартість формується на підставі положень П(С)БО 7 "Основні засоби".

Підсумовуючи, можна сказати, що нормативи розглядають МНМА як один із видів основних засобів (група "Інші нематеріальні активи"). У той же час для об'єктів МНМА передбачена можливість вже в першому місяці використання списувати 100 % їх вартості на поточні витрати виробництва [4], що робить їх облік схожим на облік близьких до них за функціональним призначенням запасів (наприклад, МБП).

Таким чином, бухгалтерський облік МНМА має як ознаки обліку необоротних активів, так і ознаки обліку запасів.

Наук. керівн. Бутенко К. В.

**Література:** 1. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби". Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 р. за № 288/4509 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. 2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>. 3. Мінфін [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://minfin.com.ua/taxes/-/koment\\_oz.html](http://minfin.com.ua/taxes/-/koment_oz.html). 4. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : учеб. пособ. / В. В. Сопко. – К. : КНЭУ, 2004. – 412 с. 5. Дікань Л. В. Контроль у бюджетних установах : підручник. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2010. – 408 с. 6. Ткаченко А. Бухгалтерский учет : учебник / А. Ткаченко. – К. : Знання, 2007. – 768 с.

УДК 657.421

**Нікітіна Г. Ю.**

Студент 3 курсу  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

*Анотація. Розглянуто основні недоліки нарахування амортизації основних засобів. Розкрито проблемні питання щодо визнання об'єкта основним засобом, вибору методу амортизації, визначення вартості, яка амортизується, а також строку експлуатації. Встановлено фактори, які потрібно враховувати для уникнення зазначених недоліків. Надано рекомендації щодо вдосконалення нормативно-законодавчої бази.*

*Аннотация. Рассмотрены основные недостатки начисления амортизации основных средств. Раскрыты проблемные вопросы касательно признания объекта основным средством, выбора метода амортизации, определения стоимости, которая амортизируется, а также срока эксплуатации. Установлены факторы, которые нужно учитывать во избежание указанных недостатков. Даны рекомендации по совершенствованию нормативно-законодательной базы.*

© Нікітіна Г. Ю., 2014



*Annotation. The main shortcomings of charging amortization of fixed assets have been discussed. The problematic issues of the recognition of fixed assets, choice of the method of depreciation, determining the value which is amortized and lifetime have been highlighted. The factors that must be considered in order to avoid these disadvantages have been identified. Recommendations to improve the regulatory framework have been given.*

*Ключові слова: основні засоби, амортизація, методи амортизації, строк експлуатації, вартість, яка амортизується.*

У господарській діяльності підприємств важлива роль відводиться основним засобам, оскільки без їх наявності стає неможливим процес виробництва продукції, надання послуг і виконання робіт. Амортизація одночасно є витратами виробництва та джерелом відтворення основних засобів, тому на сьогоднішній день питання її правильного обліку є досить актуальним.

Проблемні питання щодо нарахування амортизації основних засобів та перспективи їх вирішення в Україні розглядалися в працях Карасевича І. В., Шутюка Н. В., П'ясецької А. І., Лучко М. Н., Скрипника М. Н., Похліюка Н. О. [1 – 4]

Метою дослідження є вивчення основних недоліків нарахування амортизації основних засобів, причин їх виникнення та негативного впливу.

Нормативними документи, які регулюють нарахування амортизації в Україні є П(С)БУ 7 "Основні засоби" [5] та Податковий Кодекс України [2]. Процес нарахування амортизації включає такі проблемні питання: визнання об'єкта основним засобом; вибір методу амортизації; визначення вартості, яка амортизується, визначення строку експлуатації.

Перший крок до нарахування амортизації – це зарахування об'єкта до складу основних засобів. Очікуваний термін експлуатації об'єкта повинен бути більший за один рік або операційний цикл, якщо він довший року. Вартість такого об'єкта повинна перевищувати 2 500 грн, яка встановлена ПКУ [6]. Так, у разі помилкового віднесення основного засобу до малоцінних швидкозношуваних предметів, амортизація взагалі не нараховуватиметься. А помилкове віднесення до інших оборотних матеріальних активів стане причиною вибору неправильного методу амортизації.

Обраний метод амортизації фіксується в Наказі про облікову політику підприємства. Тому його вибір повинен бути закономірним та обґрунтованим. Найбільший вплив на вибір методу нарахування амортизації у практичній діяльності справляють такі фактори [1]: 1) простота (складність) методу та можливість його застосування; 2) вплив на собівартість продукції, а отже, на прибуток та податки; 3) кваліфікація працівника, уповноваженого вирішувати це питання; 4) наявність корпоративної політики у сфері нарахування зносу.

Діючим законодавством дозволено використання лише таких методів: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного та виробничого. Використання будь-яких інших методів забороняється.

У свою чергу, вартість, яка амортизується, залежить від первісної вартості, встановлення ліквідаційної вартості, переоцінки і витрат на поліпшення основних засобів [2].

Ліквідаційна вартість не входить до вартості, яка амортизується, тому на неї необхідно зменшувати первісну вартість. Але якщо ліквідаційну вартість неможливо визначити, то вона дорівнює нулю.

У ході переоцінки основних засобів накопичена амортизація повинна бути скоригована. Це пов'язано з тим, що в результаті переоцінки балансова вартість доводиться до справедливої вартості з урахуванням ступеня зношеності об'єкта на дату переоцінки [3].

Необхідно пам'ятати, що витрати, пов'язані з ремонтом та поліпшенням основних засобів, відносяться до складу витрат, а не включаються до первісної вартості. Але ПКУ дозволяє відносити до первісної вартості лише суму, що перевищують 10 відсотків вартості, яка амортизується на початок звітного періоду.

Чинні нормативні документи, а саме П(С)БУ 7 та ПКУ, не передбачають єдиного підходу, щодо визначення терміну корисного використання основних засобів. У процесі визначення строку експлуатації слід урахувати: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Відповідно до П(С)БУ 7 строк експлуатації встановлюється підприємством самостійно з урахуванням перелічених факторів. Але для кожного підприємства вони будуть різні, що призведе до неоднакових термінів експлуатації одного і того ж об'єкта основних засобів. Така самостійність може бути причиною неправильного нарахування амортизації.

Відповідно до ПКУ підприємство встановлює строки корисного використання основних засобів з урахуванням обов'язково мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів. Перевага цього методу в його простоті, але визначені терміни не можуть враховувати специфіку окремого об'єкта основних засобів, а також умови його використання і морального зносу. Ліквідувати такі недоліки можна лише шляхом проведення експертної оцінки, яка здійснюється технічними фахівцями підприємства та об'єктивно відображає реальний стан справ.

Що стосується самої методики визначення терміну корисного використання, то серед практиків ведеться активні дискусії щодо варіантів його встановлення [4].

Перший варіант ґрунтується на накопиченому досвіді самого підприємства про експлуатацію подібних активів. Другий варіант використовувався до 1 липня 1997 року. Підприємства під час нарахування амортизації керувалися єдиними нормами. Третій варіант – визначення терміну корисного використання згідно з технічними документами, що додаються до придбаного об'єкта основних засобів. Але такий метод не буде враховувати специфіку експлуатації одного і того ж об'єкта в різних умовах.



Тобто проблема визначення строку корисного використання основних засобів полягає не скільки в технічному способі його визначення, скільки в економічній обґрунтованості. Фізично можливий термін їх служби не може бути основою для визначення норм амортизації.

Отже, для ліквідації недоліків під час нарахування амортизації необхідно:

1. Визнавати об'єкти основних засобів відповідно до всіх законодавчо встановлених критеріїв.
2. Під час вибору методу амортизації та строку експлуатації враховувати всі фактори, які впливають на такий вибір.
3. Правильно визначити первісну та ліквідаційну вартість, що впливає на вартість, яка амортизується.
4. Правильно відображати в обліку всі зміни, що відбуваються з об'єктом основних засобів, а саме переоцінки, ремонтів, поліпшення, консервації та іншого.

Для полегшення дотримання всіх зазначених пунктів потрібно на законодавчому рівні уніфікувати податковий та бухгалтерський облік основних засобів, що наведені в ПКУ та П(С)БУ 7 відповідно. А точніше, ввести єдині норми вибору методів амортизації та строків експлуатації, визначити однакові норми визнання об'єктів основних засобів, їх переоцінки та врахування витрат, пов'язаних із їх ремонтом та поліпшенням. Таке вдосконалення буде сприяти розвитку економіки країни.

Наук. керівн. Бутенко К. В.

**Література:** 1. Карасевич І. В. Проблемні питання обліку та нарахування амортизації основних засобів в сучасних умовах господарювання / І. В. Карасевич, Н. В. Шутюк // Наука й економіка. – 2013. – № 2. – С. 71–74. 2. П'ясецька А. І. Аналіз проблематики бухгалтерського обліку основних засобів в Україні / А. І. П'ясецька // Управління розвитком. – 2013. – № 17. – С. 41–44. 3. Лучко М. Н. Складні питання в обліку основних засобів / М. Н. Лучко // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2013. – Вип. 2 (9). – С. 188–194. 4. Скрипник М. Н. Економічний зміст амортизації основних засобів та проблеми нарахування в умовах соціально орієнтованої ринкової економіки / М. Н. Скрипник, Н. О. Похільок // Наука й економіка. – 2013. – № 6. – С. 36–40. 5. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. 6. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

УДК 657.6:657.421

**Пересічанська А. С.**

Магістр 1 року навчання  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

*Анотація. Розглянуто основні підходи до визначення основних засобів як об'єкта аудиту та поняття "амортизація" на основі аналізу законодавчо-нормативних актів та узагальнення опублікованих із досліджуваної проблематики робіт.*

*Аннотация. Рассмотрены основные подходы к определению основных средств как объекта аудита и понятия "амортизация" на основе анализа законодательно-нормативных актов и обобщения опубликованных по исследуемой проблематике работ.*

*Annotation. The basic approaches to the definition of fixed assets as an object of audit and the concept "depreciation" have been researched on the basis of analysis of legislative and normative acts and generalization of the published works on the problems under study.*

*Ключові слова: основні засоби, амортизація, аудит, об'єкт, предмет.*

Аудит основних засобів є невід'ємною частиною загального аудиту суб'єкта господарювання, оскільки основні засоби, як правило, займають, найбільшу питому вагу в загальній структурі майна підприємства. Аудитор під час проведення аудиторської перевірки основних засобів витрачає багато часу на отримання інформації про основні засоби, оскільки це ускладнено специфікою та багатогранністю останніх.

Питання аудиту основних засобів висвітлювалися у працях О. Андринок, Ф. Бутинця, Л. Кулаковської та ін. Проте даним науково-практичним дослідженням не вистачає системного характеру та комплексності. Тому дослідження теоретичних засад аудиту основних засобів є досить актуальним.