

DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2023.04.108> JEL classification: M41, M49
UDC: 657

Руслана КОГУТ

Донецький національний університет імені Василя Стуса, Україна
E-mail: kohut.r@donnu.edu.ua
ORCID ID: 0009-0006-1749-9209

Олена РАЗБОРСЬКА

кандидат економічних наук, доцент,
кафедра обліку, аналізу і аудиту,
Донецький національний університет імені Василя Стуса, Україна
E-mail: o.rozborska@donnu.edu.ua
ORCID ID: 0000-0003-4519-0381

ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ ОБОРОТНИХ І НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ: СУЧАСНІ ВИКЛИКИ ТА ПРАКТИЧНІ РІШЕННЯ

АНОТАЦІЯ

Вступ. В умовах сучасного бізнесу оптимізація обліку малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів визначається як ключова стратегічна необхідність. Дана робота спрямована на розробку та впровадження практичних рішень для вдосконалення процесів обліку, забезпечуючи ефективність та точність фінансового управління підприємством в умовах сучасних викликів та стандартів.

Мета роботи полягає в розробці та впровадженні ефективних стратегій оптимізації обліку малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів у сучасних умовах. Дослідження спрямоване на вивчення викликів, пов'язаних із здійсненням обліку з урахуванням міжнародних та вітчизняних стандартів, а також на розробку та впровадження практичних рішень для оптимізації цього процесу. Мета полягає в підвищенні ефективності обліку, зниженні витрат та забезпеченні точності фінансової звітності підприємства.

Метод (методологія). У роботі було використано наукові методи та підходи, зокрема, порівняння стандартів обліку та формалізації технологічних завдань. Шляхом аналізу міжнародних та вітчизняних підходів до обліку матеріальних активів та визначення оптимальних параметрів обліку, методологія спрямована на впровадження інновацій, включаючи автоматизацію та використання новітніх технологій, для ефективно оптимізації процесів обліку та забезпечення точності фінансової звітності.

Результати. У статті розглядаються сучасні аспекти обліку малоцінних активів. Дослідження показує, що методологія обліку малоцінних активів викликає дискусії та потребує подальшого удосконалення. Зазначено, що зараз малоцінні активи визнаються тими, вартість яких не перевищує 20 000 гривень. Важливо відзначити, що ця вартісна межа не враховується при класифікації активів на МНМА (Малоцінні необоротні матеріальні активи) та МШП (Малоцінні швидкозношувальні предмети). Стаття висвітлює теоретичні та методичні аспекти обліку малоцінних та швидкозношувальних предметів, зокрема оцінка, визнання та класифікація. Також пропонується нова амортизаційна політика для необоротних активів, які не є основними засобами.

© Руслана Когут, Олена Разборська, 2023

Отримано: 02.11.2023 р.

Рекомендовано до друку: 25.11.2023 р.

Опубліковано: 06.12.2023 р.



Ця стаття розповсюджується на умовах ліцензії Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0, яка дозволяє необмежене повторне використання, розповсюдження та відтворення на будь-якому носії, за умови правильного цитування оригінальної роботи.

Як цитувати: Когут Р., Разборська О. Оптимізація обліку малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів: сучасні виклики та практичні рішення. *Економічний аналіз*. 2023. Том 33. № 4. С. 108-114. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2023.04.108>

Ключові слова: малоцінні необоротні матеріальні активи; малоцінні та швидкозношувані предмети; облік.

Вступ

Для ефективного управління діяльністю підприємства важливим є наявність малоцінних оборотних та необоротних матеріальних активів. Засоби праці, які використовуються підприємствами, досить різноманітні за своїм складом. Серед них є такі, що використовуються на підприємстві навіть десятиліття, і такі, чий «життєвий цикл» становить лише кілька місяців. Мова йде про малоцінні активи.

Термін «малоцінні» активи в обліку не означають, що ці засоби є малопотрібними в господарстві. Навпаки, без, наприклад, спецодягу та інструментів робітники не зможуть працювати тому виробничий процес взагалі може зупинитися. З точки зору бухгалтерського обліку малоцінні активи для цілей облікового відображення поділяють на категорії:

- малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП);
- малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА).

Отже, одна частина малоцінних активів відноситься до оборотних активів, а інша – до необоротних. Ці обставини зумовлюють застосування специфічної облікової методики у практичній діяльності суб'єктів господарювання. Малоцінними, згідно з чинним податковим законодавством, вважаються засоби праці, які не можна віднести до основних засобів через те, що їх первісна вартість у 2023 році є нижчою ніж 20 000 грн. Система міжнародних стандартів фінансової звітності не встановлює вартісних орієнтирів для класифікації основних засобів і, відповідно, в ній немає спеціальних правил обліку дешевих необоротних матеріальних активів.

На сьогоднішній день надходження, руху та вибуття малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів вимагають уважного обліку і є важливою передумовою для ефективного управління підприємством.

Проблеми та особливості обліку, аудиту малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів стали предметом

досліджень багатьох науковців, серед яких: З.-М. Задорожний, Я. Костецький, В. Онищенко, Л. Сук, Н. Овсюк, Г. Нашкерська, Л. Нападовська, Л. Кулаковська, В. Муравський, М. Огійчук, Ю. Піча, О. Пономаренко, Л. Смоляр, Н. Ткаченко, В. Сопко та ін.

В сучасній економічній літературі відсутній узгоджений підхід до організації обліку малоцінних активів, їх визнання, класифікації, структури, та оцінки. Наукова дискусія в наш час фокусується на питаннях, пов'язаних з критеріями визнання активів у складі малоцінних, гармонізацією бухгалтерського та податкового обліку, відображенням малоцінних активів у фінансовій звітності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності та перегляду системи нормативного регулювання у контексті вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Проте, водночас залишається безліч актуальних питань, які відносяться до обліку саме малоцінних активів.

Мета статті

Метою даної статті є дослідження теоретичних та практичних питань обліку малоцінних активів, узагальненні методологічних засад організації їх обліку та формулюванні обґрунтованих пропозицій для поліпшення практики обліку на підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження

Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) – це матеріальні цінності, які й коштують недорого, й служать недовго. Але нині складно уявити підприємство, котре б не використовувало у своїй діяльності канцтовари, предмети конторського та господарського облаштування тощо.

Облік малоцінних активів має забезпечити повне і своєчасне документальне оформлення та відображення в обліку їх надходження, переміщення від однієї матеріально-відповідальної особи до іншої й вибуття; достовірну оцінку таких предметів, правильне віднесення на витрати виробництва їхньої вартості, раціональне використання та збереження окремих об'єктів.

Облік малоцінних активів з початком бухгалтерської реформи кінця 1990 х – початку 2000-х вважається проблемним питанням. Це зумовлено такими причинами:

- по-перше, протягом багатьох десятиліть до початку реформи поняття «малоцінні та швидкозношувані предмети» застосовувалося для позначення цілком визначеної категорії об'єктів обліку і

сприймалося як єдине ціле. Зміна змісту при збереженні назви ускладнює розуміння суті цих змін;

- по-друге, проблема зачепила інтереси усіх підприємств без винятку, адже малоцінні активи є на всіх підприємствах.

Малоцінні засоби праці поділяють на дві основні групи, а саме, оборотні та необоротні (рис. 1).

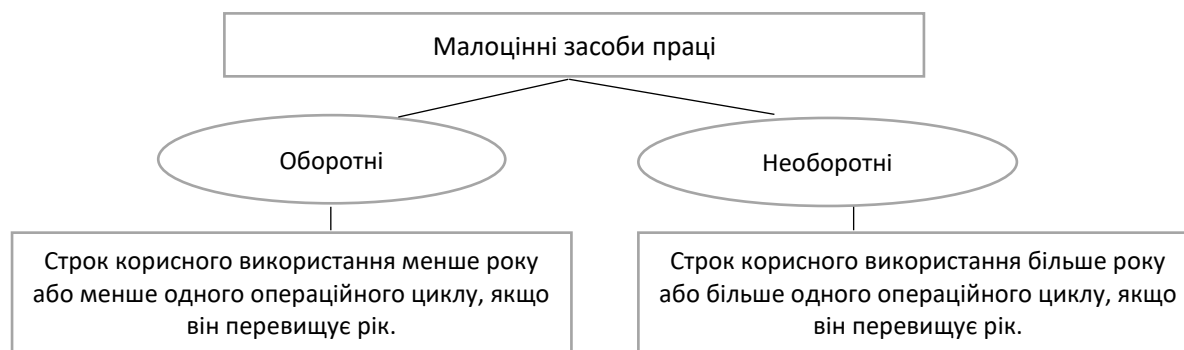


Рис. 1. Класифікація малоцінних засобів праці

Малоцінні та швидкозношувані предмети – це багаторазові матеріальні активи, очікуваний строк використання яких становить менше одного року. Протягом відведеного терміну використання вони зберігають свою початкову фізичну форму, не втрачаючи своїх функціональних якостей. Звертаємо увагу одразу на той факт, що незважаючи на свою назву, МШП не мають вартісного критерію щодо визнання [4].

Ці матеріальні активи значно відрізняються від інших видів запасів, таких як сировина, матеріали та паливо, оскільки обсяг або кількість останніх зменшується поступово через їх використання. Малоцінні та швидкозношувані предмети, навпаки, зберігають свою фізичну форму протягом усього строку корисного використання та використовуються багаторазово, тобто вони функціонують як основні засоби. Відповідно, ці матеріальні активи є засобами праці, оскільки вони не зазнають змін у своїй формі, на відміну від сировини, матеріалів чи палива, які є предметами праці. Незважаючи на те, що малоцінні предмети мають ознаки основних засобів, вони включаються в звіт про фінансовий стан разом із запасами, тобто разом із сировиною, матеріалами та паливом.

Малоцінні предмети входять до категорії необоротних активів в бухгалтерському обліку

і називаються малоцінними необоротними матеріальними активами. В. М. Шваб наголошує на необхідності використання одного критерію – терміну корисного використання – для визначення, чи відносяться активи до основних засобів чи малоцінних необоротних матеріальних активів [6, с. 312].

НП(С)БО 9 «Запаси» [2] та НП(С)БО 7 «Основні засоби» [3] встановлюють лише часовий критерій для класифікації активів як малоцінних та швидкозношуваних предметів, а також часовий критерій у поєднанні з вартісним критерієм для класифікації активів як малоцінних необоротних матеріальних активів. Термін корисного використання для необоротних активів повинен перевищувати один календарний рік або операційний цикл, якщо цикл триває довше року. Проте немає офіційних критеріїв для розділення необоротних активів на основні та «малоцінні».

Для цілей податкового обліку Податковий кодекс України встановлює конкретні умови, за яких активи визнаються основними засобами, і, отже, не можуть бути малоцінними необоротними матеріальними активами. У 2021 році згідно з пунктом 14.1.138 бухгалтерських нормативів, основні засоби визначаються як матеріальні активи,

включаючи запаси корисних копалин, які надаються в користування ділянок надр (з винятком вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів). Ці активи призначаються платником податку для використання в своїй господарській діяльності, мають вартість більше 20 000 гривень та мають

очікуваний строк корисного використання більше одного року (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [1].

У нормативних документах, що регулюють бухгалтерський облік відсутній вартісний критерій розмежування малоцінних активів на оборотні та необоротні. Саме тому підприємство має право самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до МШП. На рисунку 2 наведемо сучасний алгоритм поділу активів на основні засоби, МНМА та МШП.

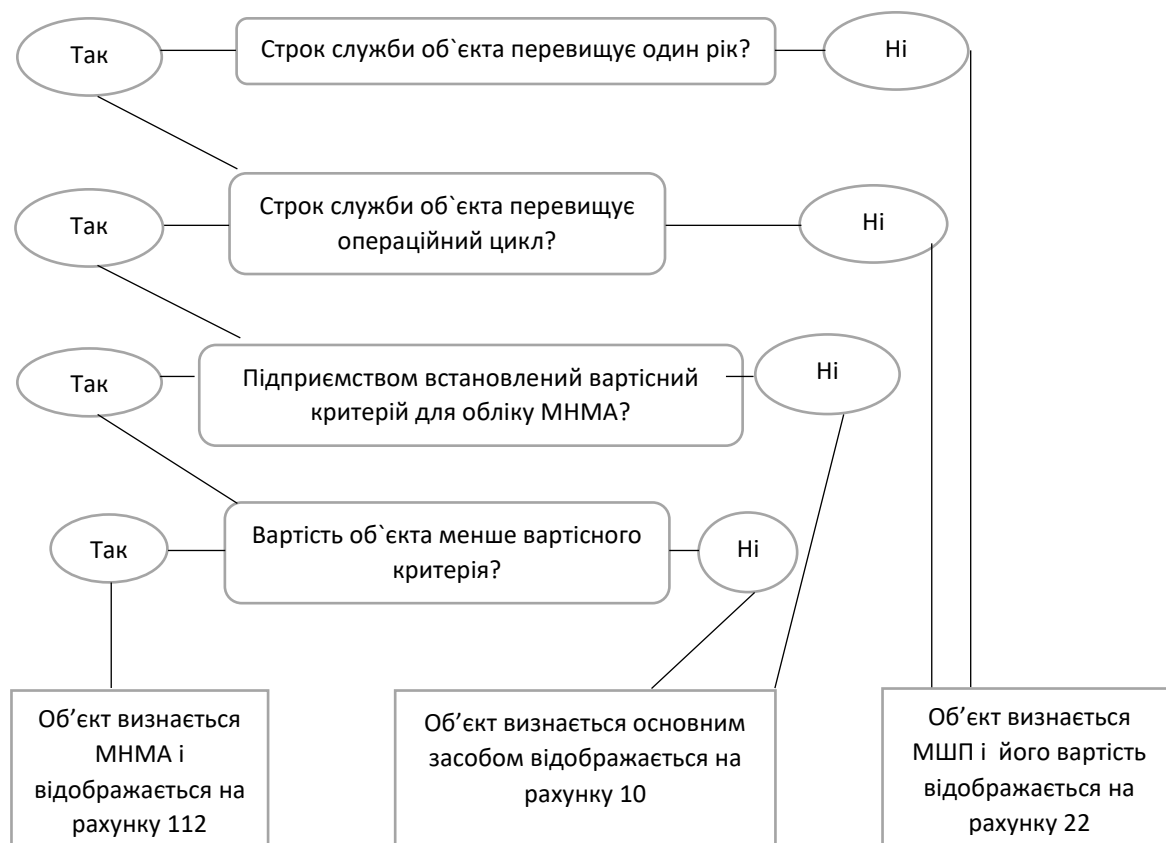


Рис. 2. Алгоритм розмежування МШП, МНМА та ОЗ

Джерело: розроблено на основі [1; 2; 3; 4].

У сучасних бухгалтерських практиках немає чіткого розподілу активів на основні засоби, малоцінні необоротні матеріальні активи та малоцінні швидкозношувані предмети. Різні науковці мають відмінні точки зору на це питання. Наприклад, деякі науковці пропонують удосконалити рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та ввести додаткові субрахунки 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та 222 «Дорогоцінні та швидкозношувані предмети»,

перейменувавши рахунок 22 на «Швидкозношувані предмети» [5; 6]. Інші вважають, що слід визначити активи як «дорогоцінні швидкозношувані предмети» та поділити їх на групи за вартістю [4; 7].

Далі, розглядаючи думки науковців щодо удосконалення облікового відображення малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА), В. М. Шваб наголошує на необхідності підвищення рівня внутрішнього контролю над операціями з МНМА та

забезпечення їх безпеки. Він пропонує ввести окремий субрахунок для МНМА, які перебувають у використанні, і назвати його, наприклад, «Малоцінні необоротні матеріальні активи в експлуатації» [6].

Задорожний З. В. вказує на можливість поділу МНМА на три категорії: дорогі, дешеві та малоцінні. Він розглядає можливість використання вартісної межі для розмежування МНМА в бухгалтерському обліку та податкових розрахунках, як визначено в Податковому кодексі України [8]. Автор підтримує ідею поділу МНМА на категорії та пропонує встановити вартісні критерії для кожної з груп. Він пропонує наступні вартісні межі для кожної категорії:

- малоцінні: активи вартістю до 5000 гривень (25% від вартісного критерія, визначеного в Податковому кодексі України).
- дешеві: активи вартістю від 5000 до 15 000 гривень (від 25% до 75% від вартісного критерія).
- дорогі: активи вартістю від 15 000 до 20 000 гривень (від 75% до 100% від вартісного критерія).

Ці підходи розглядають можливості унормування та уточнення визначень МНМА в бухгалтерському обліку та підкреслюють важливість поділу активів на категорії для кращого контролю та обліку.

Як відомо, амортизаційна політика щодо малоцінних активів є наступною: у бухгалтерському обліку підприємства можуть обирати з чотирьох методів амортизації (прямолінійний, виробничий, 50/50 та 100%). З метою уникнення можливостей завищення собівартості продукції ми пропонуємо застосувати для:

- малоцінних активів – метод 100% (списання з балансу 100% вартості об'єкта в першому місяці його використання);
- дешевих активів – метод 50/50% (списувати 50% вартості, яка амортизується у першому місяці використання об'єкта, а решту 50% у місяці його списання (вибуття));
- дорогих активів – прямолінійний метод нарахування амортизації, з визначення нульової ліквідаційної вартості.

Такий поділ МНМА та порядок їх амортизації сприятиме більш рівномірному включенню до собівартості продукції амортизаційних витрат, покращенню їх обліку за центрами витрат та відповідності в системі управлінського обліку, а як, наслідок, отримання більш якісної інформації користувачами.

На нашу думку, ураховуючи потребу в класифікації малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) на категорії, пропонується внести додаткові субрахунки до рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Зокрема, розглядається введення субрахунків 118 «Дешеві необоротні матеріальні активи» та 119 «Дорогі необоротні матеріальні активи». Облік малоцінних активів залишається на субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи».

Амортизацію для різних груп необоротних матеріальних активів можна вести на субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів», розглядаючи аналітичні рахунки для подальшого розширеного обліку. Важливо відзначити, що такий рівень деталізації в аналітиці в умовах автоматизованого бухгалтерського обліку не буде створювати значних ускладнень у процесі облікових процедур. Це через те, що необхідні розширені рахунки та аналітичні рахунки можна встановити технічним спеціалістом один раз. Наразі, програмні продукти бухгалтерського обліку дозволяють створювати аналітичні рахунки до п'ятого рівня для кожного синтетичного рахунку.

Висновки та перспективи подальших розвідок

В результаті проведених досліджень встановлено, що методика організації обліку малоцінних активів є об'єктом дискусій та потребує подальшого вдосконалення. За результатами дослідження ми прийшли до таких висновків:

- малоцінними активами на сьогодні вважають сукупність оборотних і необоротних активів із вартістю до 20 000 грн.;
- доречно поділили сучасні МНМА на дорогі, дешеві та малоцінні;

- доцільним є введення додаткових субрахунків до рахунку 11, а саме: 118 «Дешеві необоротні матеріальні активи» та 119 «Дорогі необоротні матеріальні активи»;
- амортизацію різних груп необоротних матеріальних активів можна обліковувати на субрахунку 132 «Знос інших

необоротних матеріальних активів» у розрізі аналітичних рахунків наступного порядку.

Загалом пропозиції щодо удосконалення обліку малоцінних активів сприятимуть покращенню якості облікової інформації, яку використовують власники, інвестори, менеджмент та інші користувачі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755\$VI. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755\\$17#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755$17#Text).
2. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z075199#Text>.
3. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.00 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z028800#Text>.
4. Онищенко В. Малоцінні та швидкозношувани предмети. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7581malotsnshvidkoznoshuvanpredmetimshp>.
5. Кесарчук Г. С. Облік МШП: актуальні проблеми та шляхи вдосконалення. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2014. Вип. 1. С. 223-227. Сер. «Економіка».
6. Шваб В. М. Проблеми обліку малоцінних необоротних матеріальних активів і малоцінних та швидкозношуваних предметів. *Вісник ЖНАЕУ*. 2010. №1. С. 310-315.
7. Куцик П., Сопко В., Карев В. Деякі питання термінології та класифікації засобів праці. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 3. С. 11-15.
8. Задорожний З. В. Проблемні питання якості інформації бухгалтерського і управлінського обліку малоцінних активів. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2018. Вип. 1. С. 115-124. 10.

REFERENCES

1. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). No. 2755-VI. [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755\\$17#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755$17#Text). [in Ukrainian].
2. National Regulation (Standard) of Accounting 9 "Inventories". (1999). Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated October 20, 1999, No. 246. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z075199#Text>. [in Ukrainian].
3. National Regulation (Standard) of Accounting 7 "Fixed Assets". (2000). Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated April 27, 2000, No. 92. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z028800#Text>. [in Ukrainian].
4. Onyshchenko, V. (n. d.). *Low-value and fast-wearing items*. <https://www.golovbukh.ua/article/7581-malotsnshvidkoznoshuvanpredmetimshp>. [in Ukrainian].
5. Kesarchuk, H. S. (2014). Accounting for Low-Value and Fast-Wearing Items: Current Issues and Improvement Paths. *Scientific Bulletin of Uzhhorod University*, 1, 223-227. [in Ukrainian].
6. Shvab, V. M. (2010). Problems of accounting for low-value non-current material assets and low-value and fast-wearing items. *Bulletin of ZHNAEU*, 1, 310-315. [in Ukrainian].
7. Kutsyk, P. O., Sopko, V., and Karev, V. (2006). Some Issues of Terminology and Classification of Means of Labor. *Accounting and Audit*, 3, 11-15. [in Ukrainian].
8. Zadorozhnyi, Z. V. (2018). Problematic Issues of Information Quality in the Accounting and Management of Low-Value Assets. *Bulletin of Ternopil National Economic University*, 1, 115-124. [in Ukrainian].

Ruslana Kohut, Department of accounting, analysis and audit, Donetsk National University named after Vasyl Stus, Ukraine

Olena Razborska, PhD in Economics, Associate Professor, Lecturer, Department of accounting, analysis and audit, Donetsk National University named after Vasyl Stus, Ukraine

OPTIMIZATION OF ACCOUNTING FOR LOW-VALUE CURRENT AND NON-CURRENT TANGIBLE ASSETS: CONTEMPORARY CHALLENGES AND PRACTICAL SOLUTIONS

Abstract

Introduction. In the conditions of modern business, the optimization of the accounting of low-value current and non-current material assets is defined as a key strategic necessity. This work is aimed at the development and implementation of practical solutions for improving accounting processes, ensuring the efficiency and accuracy of financial management of the enterprise in the conditions of modern challenges and standards.

The purpose of the work is to develop and implement effective strategies for optimizing the accounting of low-value current and non-current material assets in modern conditions. The research is aimed at studying the challenges associated with the implementation of accounting taking into account international and domestic standards, as well as at the development and implementation of practical solutions to optimize this process. The goal is to increase the efficiency of accounting, reduce costs and ensure the accuracy of the company's financial statements.

Method (methodology). Scientific methods and approaches were used in the work, in particular, comparison of accounting standards and formalization of technological tasks. By analyzing international and domestic approaches to accounting for tangible assets and determining optimal accounting parameters, the methodology is aimed at introducing innovations, including automation and the use of the latest technologies, to effectively optimize accounting processes and ensure the accuracy of financial reporting.

Results. The article considers modern aspects of accounting of low-value assets. The study shows that the methodology of accounting for low-value assets is controversial and needs further improvement. It is noted that now low-value assets are recognized as those whose value does not exceed 20,000 hryvnias. It is important to note that this value limit is not taken into account when classifying assets as MHMA (Low-value non-current material assets) and МШП (Low-value perishable items). The article highlights the theoretical and methodological aspects of accounting for low-value and perishable items, in particular evaluation, recognition and classification. A new depreciation policy is also proposed for non-current assets that are not fixed assets.

Keywords: low-value non-current material assets; low-value and perishable items; accounting.

Cite as: Kohut, R., and Razborska, O. (2023). Optimization of accounting for low-value current and non-current tangible assets: contemporary challenges and practical solutions. *Economic analysis*, 33 (4), 108-114. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2023.04.108>