

МИХАЛЬСЬКА

Олена Леонідівна

Lena_mykhalska@mail.ru

УДК 657

**ОСНОВНІ АСПЕКТИ, ОСОБЛИВОСТІ ТА
НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ
МАЛОЦІННИХ ТА
ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ**

ШЕСТОПАЛОВ

Дмитро Володимирович

асистент, Київський
національний університет
ім. Тараса Шевченка,

**KEY ASPECTS, FEATURES AND WAYS OF
IMPROVING ACCOUNTING LOW VALUE
ITEMS**

студент, Київський
національний університет ім.
Тараса Шевченка

В даній статті визначено особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємствах в умовах постійного удосконалення законодавчо-нормативної бази. Проведений аналіз відмінностей положень національних стандартів та Податкового кодексу в розрізі окремих особливостей обліку малоцінних та швидкозношуваних активів. Розроблено рекомендації щодо вдосконалення певних аспектів законодавчо-нормативного регулювання обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.

В данной статье определены особенности учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов на предприятиях в условиях постоянного совершенствования нормативно-правовой базы. Проведенный анализ различий положений национальных стандартов и Налогового кодекса в разрезе отдельных особенностей учета малоценных и быстроизнашивающихся активов. Разработаны рекомендации по совершенствованию определенных аспектов законодательно-нормативного регулирования учета МБП.

In this article the accounting features low value items in enterprises in continuous improvement of the legal and regulatory framework are defined. The analysis of the differences between national standards and provisions of the Tax Code in the context of separate accounting features low value assets is done. Recommendations for improving certain aspects of the legal and regulatory accounting low value items are developed.

Ключові слова: МШП, облік, первинні документи, методи, амортизація

Ключевые слова: МБП, учет, первичные документы, методы, амортизация

Keywords: LVI, accounting, primary documents, methods, depreciation

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Сучасні реалії економічного середовища в Україні вимагають періодичного та ефективного аналізу процесів надходження, виробництва та вибуття різних видів засобів, співставлення витрат, що викликані нерациональним використанням виробничих потужностей і аналізу потенційного доходу від їх додаткової експлуатації.

Так як малоцінні та швидкозношувані предмети займають значне місце в загальній структурі запасів та загальній системі функціонування підприємства питання правильного ведення та удосконалення їх обліку, оцінки, документального оформлення та контролю є актуальними та потребують вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Методологічні засади та особливості обліку, оцінки, документального оформлення МШП здобули своє відображення у працях таких вітчизняних та зарубіжних вчених: Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Грачова Р.Е., Голубнича Г.П., Мельник Т.Г., Огічук М.Ф., Швець В.Г., та інші.

МЕТА СТАТТІ – полягає у визначенні особливостей методики обліку та аналізу малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємствах в Україні в умовах постійного удосконалення законодавчо-нормативної бази, а також розробка практич-

них рекомендацій щодо використання результатів аналізу в системі управління підприємством.

РЕЗУЛЬТАТИ

Висвітлення сутності малоцінних та швидкозношуваних активів набуло відображення в працях як зарубіжних так і вітчизняних вчених. На думку національних вчених до МШП належать засоби праці, які підприємство очікує використовувати менше одного року, в свою чергу малоцінними не оборотними активами виступають групи основних засобів, тобто матеріальних активів, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року [9].

На думку зарубіжних вчених МШП є частиною матеріальних запасів, які протягом тривалого часу (але не більше одного року або одного операційного циклу, якщо цей цикл перевищує річний термін) використовуються в господарському обороті як засоби праці, і вартість яких в масштабах окремого підприємства не настільки істотна, щоб визнати ці предмети необоротними активами [11].

Розглядаючи сутність МШП за МСФЗ 2 «Запаси» було виявлено відсутність такої категорії як МШП, натомість при складанні річної фінансової звітності МШП можуть бути виокремлені в 2 групи: перша – сукупність МШП вартість яких необхідно списати на

витрати, друга – МШП, що переведені до складу запасів та відображені на певних субрахунках.

Основним нормативно-правовим документом, що регламентує базові аспекти щодо висвітлення інформації відносно оцінки, руху та вибуття МШП в бухгалтерському обліку та відображення у фінансовій звітності є П(С)БО 9 «Запаси».

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», до малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року. Тоді як малоцінні необоротні матеріальні активи визначаються як активи, термін використання яких більший за рік чи операційний цикл.

Тобто, малоцінні та швидкозношувані предмети на підприємстві умовно можна розподілити на 2 групи:

- перша – МШП, що обліковуються на рахунку 22 і відображаються у складі запасів у другому розділі активу балансу «Оборотні активи»;
- друга – малоцінні необоротні матеріальні активи, що обліковуються на субрахунку 112 і відображаються у складі основних засобів у першому розділі активу балансу «Необоротні активи» та підлягають амортизації.

На відміну від звичайних виробничих запасів на підприємстві МШП характеризуються багаторазовою участю у виробництві доки не закінчиться строк їх корисного використання або якщо подальша їх експлуатація буде неможлива внаслідок виведення з ладу чи інших причин.

На МШП, які відносяться до запасів, не нараховується знос, а вартість переданих в експлуатацію МШП списуються з балансу та визнаються витратами того періоду, в якому вони були передані в експлуатацію.

Процес нарахування амортизації щодо малоцінних необоротних матеріальних активів чітко регламентований в П(С)БО 7 «Основні засоби». Підприємство може обрати один з двох варіантів амортизації: перший - полягає в 100% списання вартості засобів в першому місяці їх використання, другий - в списанні 50 % вартості у першому місяці використання засобу та списання залишкових 50 % в місяці виключення із балансу.

Особливості, щодо вартісного визначення МШП в національних стандартах не виокремлено, але в Податковому кодексі України зазначено, що необоротні активи, вартість яких не перевищує 6000,00 грн. не можуть вважатися основними засобами, натомість основні положення щодо вартісної класифікації МШП за П(С)БО 7 відображають, що підприємство самостійно в обліковій політиці зазначає вартісний критерій відповідно до якого відбувається віднесення активу до МНМА чи основних засобів.

Правильно заповнена первинна документація та організація обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів є найважливішими елементами, що забезпечують раціональне використання ресурсів та ефективне функціонування підприємства в цілому.

Первинні документи та їх призначення відображені у табл. 1.

Важливість вибору методу оцінки малоцінних та швидкозношуваних предметів при надходженні, вибутті на дату балансу важко переоцінити, оскільки, при раціональному використанні даних методів підприємство має можливість не тільки ефективно використовувати і створювати прогностичні показники щодо використання запасів та й на основі розрахунку їх вартості та посилити контроль за використанням найбільш дорогих видів запасів, пошуку нових постачальників чи створення умов для самостійного виготовлення певного виду запасів та збільшення запасів, використання яких має найбільший вплив на величину прибутку.

Оцінка МШП при надходженні залежно від шляхів, при списанні та на дату балансу схематично зображено на рис. 1.

Оцінка запасів при надходженні є доволі актуальним питанням, тому кожен з наведених методів пропонуємо розглянути окремо. При придбанні запасів їх вартість оцінюється за первісною вартістю до якої включаються такі витрати: сума, що сплачується постачальнику, сума ввізного мита, сума непрямих податків, ТЗВ, вантажні роботи, витрати зі страхування ризиків із страхування транспортування та інші. При створенні МШП власними силами до собівартості виробництва включаємо: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, змінні загальновиробничі витрати та розподілені постійні загальновиробничі витрати. При безоплатному отриманні проводимо оцінку за справедливою (ринковою) вартістю.

Якщо запаси виступають внеском до статутного капіталу, то вони оцінюються за погодженою справедливою вартістю. При обміні на подібні МШП використовується балансова вартість переданих МШП, а при обміні на неподібні МШП оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням грошових коштів та їх еквівалентів, що були передані під час обміну неподібних запасів.

При проведенні оцінки запасів на дату балансу необхідно використовувати найменшу з оцінок: за первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Визначення первісної вартості було надано при оцінці МШП при надходженні. Чистою вартістю реалізації називають – вартість реалізації за мінусом витрат при потенційному завершенні виробництва чи потенційній реалізації, цей показник найчастіше використовують при зменшенні ціни реалізації запасу на дату балансу або якщо рівень потенційних економічних вигід значно знизився.

Для правильного вибору підприємством методу оцінки запасів при вибутті чи ліквідації необхідно звернути увагу на переваги і недоліки кожного з них. Метод ідентифікованої собівартості характеризується неабиякою точністю, що може сприяти швидкому аналізу руху запасів на підприємстві та ефективного пошуку резервів для зменшення витрат підприємства, натомість він є доволі трудомістким, що в період бурхливого розвитку комп'ютерних програм не є вагомим проблемою.

Таблиця 1

Первинні документи з обліку МШП [складено авторами на основі [6]]

| Назва форми | Призначення документу |
|---|---|
| МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)» | Відомість складається при необхідності заміни постійного запасу інструментів (пристроїв), на підставі її даних вносяться зміни до карток складського обліку |
| МШ-2 «Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» | Використовується для обліку МШП, які були видані під розписку працівнику для тривалого користування. |
| МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)» | Застосовується для обліку інструментів (пристроїв), які передаються на заточування та ремонт. |
| МШ-4 «Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів» | Застосовується для обліку зіпсованих і втрачених МШП. |
| МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні» | Застосовується для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду. Складається на підставі актів вибуття (ф. № МШ-4). |
| МШ-6 «Особова картка № ____ обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв» | Використовується для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються працівникам підприємства для індивідуального користування |
| МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв» | Застосовується для обліку видачі спецодягу, спецвзуття працівникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами, а також для обліку приймання від працівників спецодягу, спецвзуття на прання, дезинфекцію, ремонт та зберігання. |
| МШ-8 «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів» | Застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів по закінченню строку носіння, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здавання їх до комор для утилю. Акт складається на підставі разових актів вибуття (ф.№ МШ-4) |



Рис. 1. Оцінка малоцінних та швидкозношуваних предметів [складено авторами на основі [6]]

Підприємство також може проводити оцінку вартості МШП, що вибувають за методом середньозваженої собівартості, який відображає

загальну ситуацію про об'єктивний рух запасів на підприємстві, він не рекомендований для застосування при наявності великої кількості запасів різної

номенклатури та при високих темпах інфляції, оскільки при збільшенні ціни запасів в нових партіях корегується вартість запасів, що були придбані в попередніх партіях, відповідно середньозважена собівартість буде дещо менша, за ринкову вартість запасів і в свою чергу через зменшення обсягу витрат спричинить штучне збільшення прибутку та відповідно суму податку.

Метод ФІФО характеризується простотою використання, реальним відображенням вартості запасів в активі балансу та нівелює можливості штучного впливу на прибуток підприємства. В економічній ситуації, що характеризується високою інфляцією показник доходів буде збережений за тому самому рівні, водночас витрати будуть зменшені, що спричинить збільшення відрахувань з податку на прибуток. Це буде зумовлено тим, що у виробництві будуть використовуватись запаси, що були придбані за низькою ціною, порівняно з ринковою на момент створення продукції.

Застосування на підприємстві методу нормативних витрат також є доволі актуальним, оскільки при використанні цього методу з'являється можливість оперативного аналізу ефективності використання запасів, та впливу відхилень від норм на питому вагу витрат на підприємстві, але цей метод характеризується високою трудомісткістю, оскільки для забезпечення його ефективного функціонування виникає необхідність в постійній зміні норм цін, оплати праці, обсягів виробництва та витрат.

За ціною продажу оцінюються запаси переважно у підприємствах роздрібною торгівлі, він якомога точніше відображає реальну вартість наявних запасів та рекомендований до застосування підприємствам, що мають велику кількість товарів із мають схожі показники торгової націнки

Проаналізувавши кожен з наведених методів можна зробити висновок про доцільність використання кожного з них в залежності від сукупності факторів, що впливають на підприємство, зокрема це можуть бути: рівень інфляції, обсяги та номенклатура запасів і товарів, рівень торговельної націнки на підприємстві, швидкість операційного циклу, віддаленість сировинної бази, наявність ризиків транспортування при співпраці із зарубіжними контрагентами, наявність актуальної матеріально-технічної бази (комп'ютерів, програм), специфіка діяльності підприємства, наявність можливостей самостійного виробництва МШП та інших факторів.

Зосередження уваги на раціональному використанні запасів є невід'ємною частиною як поточної так і довгострокової стратегії розвитку конкурентоздатного підприємства. Одним із головних показників, що необхідно аналізувати та затверджувати підприємством при оцінці запасів та активів є строк експлуатації активів. Серед основних завдань при визначенні строку експлуатації активу можна виокремити такі : аналіз потенційного фізичного та морального зносу, швидкість операційного циклу, рівень якості, строк експлуатації аналогічних активів, строкові обмеження ПКУ та інші.

Розглянувши сутність, особливості та проблеми

обліку МШП наведемо перелік дій, процедур, заходів для вдосконалення ведення обліку запасів на підприємстві:

- проводити вчасне документальне оформлення всіх операцій руху матеріальних цінностей;
- використовувати ліцензійне та актуальне програмне забезпечення;
- провести сегментацію МШП за питомим обсягом витрат та впровадити щоквартальні та річні перевірки раціонального використання наявних ресурсів та пошуку резервів підприємства на основі проведеної сегментації;
- затвердження списку осіб, що будуть нести відповідальність за оцінку, збереження та вибуття певного виокремленого сегменту МШП.

ВИСНОВКИ

Сучасний стан розвитку бухгалтерського обліку та фінансової звітності характеризується постійними змінами та нововведеннями, до яких національні підприємства дуже швидко адаптуються.

Організація бухгалтерського обліку МШП та відображення її в фінансовій звітності регламентована національними стандартами бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», 9 «Запаси» та Податковим кодексом. Наявна кількість різноманітних програм на основі існуючого законодавства здатна забезпечити потреби будь-якого, навіть найбільш вимогливого користувача, попри це залишається проблема правильного ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що зумовлені розбіжностями в нормативно-правовій базі.

Наявність уніфікованого нормативно-правового простору може значно полегшити ведення обліку і складання звітності на підприємстві, а використання різноманітного програмного забезпечення допоможе впровадити процес уніфікації на практиці шляхом зміни певних даних в конфігураціях, що можна реалізувати протягом кількох днів чи годин.

Питання оцінки, вартісного визнання, класифікації, вибуття МШП та інших аспектів повинні бути уніфіковані як в П(с)БО 7 «Основні засоби» і №9 «Запаси» так і в Податковому кодексі України, після чого, на нашу думку, ведення обліку та складання фінансової звітності в розрізі особливостей обліку МШП значно полегшиться і дещо збільшить ефективність діяльності підприємства, а в подальшому і економіки України в цілому.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/fizichnim-osobam/zakonodavstvo/kodeksi/53771.html>
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. №996-XIV (зі змінами та доповненнями) – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [Електронний ресурс]: затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007

р. № 2 (із змінами та доповненнями) - Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293629&cat_id=293536

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]: затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92 (із змінами та доповненнями) - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288->

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 №246 (із змінами та доповненнями) - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751>

6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів – 8-ме вид, доп. і перероб.] – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.

7. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: [практичний посібник] / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2004. – 880 с.

8. Голубнича Г.П., Мельник Т.Г. Звітність підприємств: навчальний посібник. – К.: Видавничо-поліграфічний центр «Київський університет», 2012. – 575 с.

9. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксінко, М.І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2011. – 1042 с.

10. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. 4-те вид. Швець В.Г. – К. «Знання». – 2015. – 572 с.

11. Грачёва Р.Е. Энциклопедия бухгалтерского учета: Учебник – К.: Галицкие Контракты, 2004. – 832 с.