

УДК 657.411:631

О. Г. Пономаренко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава, Україна

DOI: 10.32702/2306-6792.2019.5.11

МАЛОЦІННІ АКТИВИ: НАУКОВА ДИСКУСІЯ ТА ПРАКТИКА ОБЛІКУ

O. Ponomarenko,
Dr. Sci. (Econ), As. Prof. of Accounting department, Poltava State Agrarian Academy, Poltava, Ukraine

LOW VALUE ASSETS: SCIENTIFIC DISCUSSION AND ACCOUNTING PRACTICE

У сучасних економічних реаліях України малоцінні активи для цілей адекватного облікового відображення поділяються на категорії: малоцінні та швидкозношувані предмети та малоцінні необоротні матеріальні активи, що вимагає застосування специфічних облікових методик. Головними проблемами облікової науки і практики щодо малоцінних активів є: прогалини нормативного регулювання обліку; неоднозначне визнання діапазону об'єктів обліку; різночитання положень бухгалтерського і податкового обліку; відображення одномоментного споживання малоцінних активів, що необґрунтовано знижує показники активів балансу; недосконала амортизаційна політика, що зумовлює відсутність джерел відновлення малоцінних активів.

Беручи до уваги відносну новизну об'єкта "малоцінні активи" для української облікової науки та практики, систематизовано організаційно-методичні засади обліку таких активів у різних країнах. Виявлено, що облікові підходи диференціюються залежно від зміни ступеня державної регламентації обліку.

Серйозним недоліком вітчизняної облікової практики щодо малоцінних активів є той факт, що вони у складі оборотних визнаються малоцінними швидкозношуваними предметами та обліковуються згідно з методологією запасів у світлі П(С)БО 9 "Запаси". Однак цілий ряд видів цих активів не має одномоментності споживання. У свою чергу, номенклатурний склад малоцінних необоротних активів за рядом об'єктів дублює складові на субрахунках обліку основних засобів 106 "Інструменти, прилади та інвентар" та 109 "Інші основні засоби".

Для вирішення означених проблем на підставі аналізу провідних наукових позицій та облікової практики пропонуються шляхи виокремлення й усунення невідповідностей бухгалтерського й податкового законодавства, удосконалення підходів до оцінки й амортизації малоцінних активів та їх синтетичного обліку переважно через застосування нових субрахунків з належним рівнем деталізації. Це забезпечить приріст не тільки нових наукових знань, а й сприятиме удосконаленню практичних облікових методик та закріпленню найбільш раціональних альтернативних рішень у обліковій політиці підприємств.

In today's economic realities of Ukraine, inadequate assets for the purposes of adequate accounting are classified into categories: low-value and worn-out items and low value non-negotiable tangible assets requiring the use of specific accounting methods. The main problems of accounting science and practice regarding low value assets are: gaps in regulatory accounting; ambiguous recognition of the range of objects of accounting; discrepancies in the accounting and tax accounting regulations; a reflection of one-time consumption of low value assets that unreasonably reduces the assets of the balance sheet; imperfect depreciation policy, which leads to the lack of sources of restoration of low value assets.

Taking into account the relative novelty of the object "low value assets" for Ukrainian accounting science and practice, the organizational and methodical principles of accounting for such assets in different countries are systematized. It is revealed that accounting approaches are differentiated depending on the change in the degree of state accounting regulation.

A serious disadvantage of domestic accounting practices regarding low value assets is the fact that they are considered to be negotiable with low value items and accounted for in accordance with the inventory methodology in the light of P(C)BO 9 "Stocks". However, a number of types of these assets have no one-time consumption. In turn, the nomenclature of low value non-current assets for a number of objects duplicates components in the subaccounting of fixed assets 106 "Tools, instruments and inventory" and 109 "Other fixed assets".

To solve these problems, based on the analysis of leading scientific positions and accounting practices, ways are proposed to identify and eliminate inconsistencies in accounting and tax legislation, to improve approaches to the valuation

and amortization of low value assets and their synthetic accounting, mainly through the use of new sub-accounts with an appropriate level of detail. This will ensure the growth not only of new scientific knowledge, but will also help to improve the practical accounting methods and consolidate the most rational alternative solutions in the accounting policy of enterprises.

Ключові слова: облік, малоцінні активи, малоцінні швидкозношувані предмети, малоцінні необоротні активи.

Key words: accounting, low value assets, low-value cheap items, low value non-negotiable assets.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У господарській діяльності кожного підприємства використовується значна група засобів праці порівняно невеликої вартості і зі скороченим терміном служби. Такі засоби є малоцінними активами.

Сьогодні малоцінні активи для цілей адекватного облікового відображення поділяються на категорії: малоцінні та швидкозношувані предмети та малоцінні необоротні матеріальні активи. Подвійний прояв економічного змісту означених активів як малоцінних основних засобів та предметів праці зі скороченим терміном використання зумовлює застосування специфічної облікової методики у практичній діяльності суб'єктів господарювання.

Як свідчать теоретичні та практичні дослідження, питанням організації обліку, аналізу і аудиту малоцінних активів приділяється недостатня увага, внаслідок чого: ускладнюється дотримання основних методичних принципів ведення обліку; спотворюється інформація про фінансовий стан підприємств та стан розрахунків; знижується ефективність прийняття управлінських рішень. Внаслідок суперечливого відображення одномоментного споживання цих об'єктів обліку "вимивається" сумарний показник активу балансу підприємств, де питома вага "малоцінки" є значною (готелі, хостели, кафе, ресторани, салони краси та подібні підприємства побутового обслуговування населення), що спотворює уявлення зовнішнього користувача звітності про ліквідність й платоспроможність згаданих суб'єктів господарювання.

Крім того, прогалини нормативного регулювання обліку малоцінних активів справляють негативний вплив на формулювання положень внутрішніх облікових регламентів (облікова політика) як у організаційному так і у методичному аспектах, що робить практично неможливою гармонізацію положень бухгалтерського та податкового обліку бізнес-структур на загальній системі оподаткування. Тому науковцям та практикам, що організовують і здійснюють облік малоцінних активів, слід працювати у напрямі зменшення обсягу облікових

процедур двох видів обліку, що полягає у обґрунтуванні й обранні однакових, як для бухгалтерського, так і для податкового обліку принципів, методів і процедур.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Малоцінні активи для української облікової науки та практики об'єкт достатньо новий, тому доцільно систематизувати організаційно-методичні засади обліку таких активів у різних країнах. Означені підходи диференціюються залежно від зміни ступеня державної регламентації обліку [20].

Обґрунтованим буде виокремити три узагальнені підходи до визнання та подальшого облікового відображення малоцінних активів:

1) групування однорідних об'єктів у складі оборотних та необоротних активів (США, Україна),

2) систематизація подібних предметів у складі оборотних активів (Росія, Білорусія, Молдова),

3) відображення малоцінних активів за спеціальними статтями витрат (Великобританія).

Отже, розмежування малоцінних активів на оборотні та необоротні характерне для країн, що широко використовують у практиці обліку американські стандарти GAAP. Віднесення активів до поточних або довгострокових залежить від внутрішньо встановленого строку корисного використання.

Визнання малоцінних активів переважно у складі оборотних було притаманне для країн колишнього Радянського Союзу.

Встановлення вартісної межі для виокремлення допоміжних засобів праці є характерним також для облікової практики Великобританії. У вирішенні даного питання керуються принципом істотності (materiality). Цю істотність на практиці слід розуміти як суттєвість фінансової звітності.

Сучасна облікова практика провідних країн Європи розвивається у напрямі зростання вартісної межі малоцінних активів, що можуть бути одномоментно списані за нормами подат-

кового законодавства. Так, у Німеччині критерій малоцінності активів до 31 грудня 2017 року був визначений на рівні 410 євро (без податку на додану вартість), а з 1 січня 2018 року цей показник сягнув рівня 800 євро [21].

Питання визначення економічної сутності та складу таких елементів активів, як малоцінні та швидкозношувані предмети й необоротні матеріальні активи детально опрацьовано А.В. Алексеевою [1]. Крім розкриття порядку обліку активів з низькими показниками вартості, автор приділяє значу увагу формуванню звітної інформації про них з урахуванням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності.

Доповнюючи прогалини неоднозначно трактування складу малоцінних активів О. Роева [15] зазначає, що на різних підприємствах один і той же предмет може знаходитись в експлуатації протягом різних періодів і, як наслідок — його віднесення до різних видів активів за критерієм тривалості перебування у операційному циклі. Тому автором пропонується делегування обов'язків обґрунтування строків використання активів спеціально створеній комісії з закріпленням цих рішень відповідними документами.

Методику обліку малоцінних активів у наукових джерелах зазвичай визначають із урахуванням їх поділу на оборотні та необоротні [7]. Відповідно до швидкозношуваних предметів застосовують вимоги П(С)БО 9 "Запаси" [14] та обліковують їх на рахунок 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", а до малоцінних необоротних матеріальних активів — П(С)БО 7 "Основні засоби" [13] і обліковують їх на субрахунок 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи".

Така методика активізує наукову дискусію. Так, на думку А. Грінко, у Плані рахунків взагалі недоцільно виділяти зазначених вище рахунків: "...розподіл на основні та малоцінні та швидкозношувані предмети не має сенсу... Малоцінні предмети за своєю функціональною роллю на підприємстві є такими ж засобами праці, як і основні" [4].

В. Моссаковський пропонує повернутися до практики обліку, що існувала до запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та використовувати для обліку подібних об'єктів тільки рахунок 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" [10]. Така наукова позиція суперечить вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності, які є методологічною базою стандартів національних.

Сутнісні аспекти визнання малоцінних активів для цілей податкового обліку роз'яснює Ю. Крот [5]. Отже, під малоцінними необоротними матеріальними активами в контексті Податкового кодексу [12] логічно розуміти матеріальні активи, очікуваний термін корисного використання яких понад рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) із дати введення в експлуатацію, та вартість яких не більше ніж 1000 грн (із 2012 р. — не більше ніж 2500 грн, зараз — 6000 грн). Крім того, податкове законодавство визнає лише активи, використовувані у основній господарській діяльності підприємств.

Крім того, з метою визнання податкового кредиту з податку на додану вартість законодавство вимагає здійснювати і доводити витрати на придбання активів з подальшим використанням в оподатковуваних ПДВ операціях (п. 198.3 ПКУ).

Для уникнення суперечок з фіскалами підприємствам у практиці рекомендується оформлювати наказ про купівлю цих об'єктів з докладним описом необхідності такого придбання для цілей основної господарської діяльності [11].

Відповідно до п. 145.1.9 ПКУ, амортизацію з метою оподаткування нараховують за методом, визначеним наказом про облікову політику для складання фінансової звітності. І хоча витрати на придбання та створення МНМА не входять до переліку амортизованих (п. 144.1 ПКУ), вони однозначно підлягають податковій амортизації [12]. На це вказує п. 14.1.20 ПКУ через формулювання: "вартість малоцінних необоротних матеріальних активів, яка амортизується". Арсенал нормативно закріплених податковим законодавством методів: прямолінійний, виробничий, метод 50%:50%, 100%. Найбільш поширеними у обліковій практиці вітчизняних підприємств є два останні.

Значну питому вагу серед об'єктів малоцінних активів займає спеціальний одяг та взуття. У практиці часто працівники, звільняючись, не повертають комплект одягу і взуття, що призводить до необхідності сторнування податкових витрат через втрату зв'язку з основною діяльністю. Для усунення негативних наслідків появи у цьому випадку сум податкових недоїмок О. Роева [15] пропонує методику розрахунку залишкової вартості засобів індивідуального захисту працівників, що дозволить залишити частину витрат у складі податкових. Такий крок одночасно дозволить зберегти й частину податкового кредиту з податку на додану вартість.

Отже, головними напрямками розвитку наукової дискусії стосовно облікового відображення малоцінних активів є: розробка критеріїв однозначного визнання активів у складі малоцінних з розподілом за ознакою тривалості перебування у операційному циклі, гармонізація положень бухгалтерського і податкового обліку, подальше реформування системи нормативного забезпечення у контексті вимог міжнародних стандартів фінансової звітності.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Мета статті полягає в узагальненні теоретичних і методичних засад організації обліку малоцінних активів й розробці обґрунтованих рекомендацій і пропозицій з поліпшення стану облікової практики підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Як уже зазначалося малоцінні активи у складі оборотних визнаються малоцінними швидкозношуваними предметами та обліковуються згідно методології запасів у світлі П(С)БО 9 "Запаси" [14]. Однак за окремими сутнісними ознаками малоцінні активи у складі запасів (малоцінні та швидкозношувані предмети) від них же і відрізняються через відсутність одномоментності споживання як у сировини чи пального. Номенклатурний склад малоцінних необоротних активів за рядом об'єктів дублює складові на субрахунках 106 "Інструменти, прилади та інвентар" та 109 "Інші основні засоби".

Першопричиною описаних міжвидових облікових відмінностей щодо малоцінних активів є прогалини специфічного нормативного регулювання. Тематичний нормативний акт датується лише 1979 роком (Положение № 166 18.10.1979 г. "Положение по бухгалтерському учету малоценных и быстроизнашивающихся предметов") та не відповідає сучасним економічним та правовим реаліям.

Положення 166 від 18.10.1979 року деталізує розрізи аналітичного обліку малоцінних активів. Аналітика організується за місцями зберігання та надходження, матеріально-відповідальними особами за укрупненими групами: інструменти і пристосування загального призначення; спеціальні інструменти і спеціальні пристосування; змінне обладнання; технологічна тара; виробничий інвентар; господарський інвентар; спеціальний одяг, взуття та запобіжні пристосування; постільні пристосування; інші малоцінні та швидкозношувані предмети.

Аналізуючи амортизаційну політику щодо малоцінних активів у складі необоротних, слід

визнати, що виробничий метод амортизації не відповідає економічній природі процесів використання цих активів. Метод 50%: 50% доцільно застосовувати для активів, що потребують частотої заміни з нормативно вставленими періодами: спеціальний одяг і взуття; засоби індивідуального захисту у системі охорони праці; постільна білизна; скатертини, рушники і серветки у ресторанах, кафе, тощо.

Прямолінійний метод амортизації обґрунтований для малоцінних необоротних активів, використання яких не залежить від інтенсивності господарських операцій: переважно це предмети оргтехніки та меблі.

Вибір і дотримання оптимальних положень амортизаційної політики щодо малоцінних активів забезпечує від фактів завищення податкових витрат з подальшими податковими недоїмками.

Загалом, аспекти суперечностей бухгалтерського й податкового обліку малоцінних активів детально розглянуті у працях І. Малярчук, Т. Войтенко та інших авторів, що переважно є консультантами спеціалізованих видань для бухгалтерів-практиків [2; 3; 5; 8; 9; 11].

Насамперед, групова приналежність малоцінних активів у бухгалтерському та податковому обліку різниться: відповідно, це група основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Для цілісної картини формування первісної вартості малоцінних активів необхідно здійснити синтез положень бухгалтерського і податкового обліку. У бухгалтерському обліку в П(С)БО 7 "Основні засоби" чітко визначено перелік складових первісної вартості малоцінних активів, а вартісний критерій (у 2018—2019 роках 6000 грн без ПДВ) зафіксовано лише у Податковому кодексі. Бухгалтерський облік нормативно закріплює перелік напрямів використання малоцінних активів, а податковий обмежує їх застосування лише основною діяльністю.

Міжвидовими відмінностями амортизаційної політики щодо малоцінних активів є:

— відсутність у податковому обліку поняття "ліквідаційна вартість";

— наявність у бухгалтерському обліку 4 методів амортизації МА (прямолінійний, виробничий, 50/50 та 100%), а у податковому обліку тільки 2 (50/50 та 100%);

— заперечення практики амортизації безоплатно отриманих необоротних активів у податковому обліку.

Також міжвидові облікові відмінності проявляються і у питаннях переоцінки малоцінних активів.

Витрати на ремонт малоцінних активів у податковому обліку включаються до витрат, а у бухгалтерському обліку можуть збільшувати балансову вартість відповідної групи необоротних активів.

Пропозиції науковців щодо удосконалення синтетичного обліку малоцінних активів, в основному, формулюються навколо деталізації рахунків.

В.С. Терещенко, та А.І. Москаленко вважають, що більш доцільно просто виключити слово "малоцінні" із назви рахунку 22 та перейменувати його на "Швидкозношувані предмети" [18].

Як наслідок, у робочому плані рахунків головні бухгалтери підприємств можуть відкривати до рахунку 22 два субрахунки: 221 "Малоцінні швидкозношувані предмети" та 222 "Дорогоцінні швидкозношувані предмети".

Ця наукова пропозиція актуалізує розробку обґрунтованої та не ускладненої для практиків методики сумового визначення критерію "дорогоцінності".

Р.Р. Шумило наголошує на необхідності отримання інформації не тільки про такі активи на складі, але і в експлуатації [6].

Запропонована автором методика обліку реалізується за допомогою субрахунків 221 "Швидкозношувані предмети на складі", 222 "Швидкозношувані предмети в користуванні", 223 "Знос швидкозношуваних предметів". Запровадження останнього субрахунку, на думку авторського колективу, зумовлене тим фактом, що вартістю малоцінних активів у складі необоротних "як складова засобів праці повинна амортизуватися, що стане запорукою рівномірного розподілу їх вартості між операційними циклами та забезпечить фінансування операцій з їх оновлення".

Іншим напрямом можливого уточнення одиниць обліку є відкриття аналітики нижчого рівня деталізації за видовим критерієм об'єктів [17]. До синтетичного рахунку 221 "Малоцінні і швидкозношувані предмети" наступні аналітичні рахунки: 221.1 "Центральний інструментальний склад"; 221.2 "Спеціальний одяг"; 221.3 "Господарський інвентар"; 221.4 "Офісне обладнання і канцтовари"; 221.5 "Інші малоцінні і швидкозношувані предмети" [17].

Аналізуючи доцільність цих нововведень, слід відмітити, що деталізація аналітики не ускладнює облікові процедури лише в умовах застосування комп'ютерних інформаційних систем, де нові розрізи аналітики фіксуються лише один раз технічним працівником.

Для посилення рівня внутрішнього контролю операцій з малоцінними необоротними активами та їх підвищення їх схоронності доцільно ввести окремий субрахунок для таких активів, що перебувають у експлуатації. До субрахунку 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи" доцільно відкрити окремий рахунок, наприклад, 1121 "Малоцінні необоротні матеріальні активи в експлуатації" [19].

Означене нововведення дозволить збільшити вартісний вираз оборотних активів на балансів підприємств та буде підґрунтям для правильного проведення інвентаризації.

Вважаючи доречним виокремлення на субрахунках показників малоцінних активів у складі оборотних, С.Й. Сажинець [16] пропонує чітко вказати на тривалість перебування таких активів у операційному циклі і виокремити ще й транспортно-заготівельні витрати на їх придбання: "доцільно змінити назву рахунка 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" на "Оборотні малоцінні та швидкозношувані матеріальні і нематеріальні активи" та в практичній діяльності використовувати такі субрахунки для обліку операцій з матеріальними активами: 221 "ОМШМА на складі"; 222 "ОМШМА в експлуатації"; 223 "Оборотні швидкозношувані матеріальні активи в експлуатації"; 224 "Зношення оборотних швидкозношуваних матеріальних активів"; 225 "Транспортно-заготівельні витрати на придбання ОМШМА". Напрямок розвитку наукової дискусії щодо такої пропозиції вбачається у можливому ускладненні облікових процедур і "загромадженні" інформаційного масиву, оскільки транспортно-заготівельні витрати за всіма видами оборотних активів, що методологічно відносяться до запасів, автор пропонує обліковувати окремо.

ВИСНОВКИ

1. Критерій "малоцінності" у практиці вітчизняних підприємств неправомірно "нівелює" значення обліку малоцінних активів та негативно впливає на показники платоспроможності й ліквідності балансу суб'єктів бізнесу, питома вага малоцінних активів у яких є значною (підприємства пасажирських перевезень, громадського харчування, індустрії краси).

2. Національне нормативне забезпечення бухгалтерського і податкового обліку потребує удосконалення на предмет усунення міжвидових розбіжностей та формування універсальних підходів до побудови обліку малоцінних активів.

3. Існуючі методологічні підходи до оцінки малоцінних активів потребують доопрацювання в сучасних економічних реаліях засобами розподілу малоцінних активів на мало- та дорогоцінні з належним оціночним обґрунтуванням критерію "дорогоцінності".

4. Для уникнення негативних наслідків зниження сум активів у балансах через одномоментність списання малоцінних активів доцільно запровадити окремі субрахунки обліку таких активів на складі та в експлуатації; крім того облікового відображення потребує також знос малоцінних активів для своєчасного формування фондів їх відновлення.

Література:

1. Алексєєва А.В. Облік нематеріальних активів і малоцінних та швидкозношувальних предметів: навч. посіб. для студ. торг.-екон. вищ. закл. освіти / А.В. Алексєєва, Ю.В. Бакун; Київ. держ. торг.-екон. ун-т. — К., 2000. — 84 с.
2. Войтенко Т. Податкова малоцінка: амортизація, утримання, ремонт і поліпшення / Т. Войтенко // Податки та бухгалтерський облік. — 2014. — № 84 (1790). — С. 15—20.
3. Войтенко Т. Податкова малоцінка: критерії визнання [Текст] / Т. Войтенко // Податки та бухгалтерський облік. — Харків, 2014. — № 80 (1786). — С. 20—27.
4. Грінько А. П. Облік основних засобів: теорія, стан, проблеми, перспективи: [монографія] / А.П. Грінько. — Харків: Харківська державна академія технології та організації харчування, 2002. — 277 с.
5. Крот Ю. Облік малоцінних необоротних матеріальних активів з урахуванням вимог Податкового кодексу / Ю. Крот // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 9. — С. 21—24.
6. Куцик П. Визначення економічної сутності швидкозношуваних та малоцінних необоротних предметів як передумова раціональної організації їх обліку та контролю / П. Куцик, Р. Шумило // Економічний аналіз. — 2010. — Вип. 666. — С. 99—102.
7. Куцик П. Облік малоцінних необоротних та швидкозношуваних активів: методичний аспект / П. Куцик, Р. Шумило // Бухгалтерський облік і аудит. — 2012. — № 1. — С. 18—21.
8. Малярчук І.І. Основні аспекти фінансового та податкового обліку малоцінних необоротних матеріальних активів (Ч. 2) / І.І. Малярчук, З.М. Холод // Наукові записки. — 2015. — № 1 (50). — С. 13—19.
9. Малярчук І.І. Основні аспекти фінансового та податкового обліку малоцінних необоротних матеріальних активів (Ч. 1) / І.І. Маляр-

чук, З.М. Холод // Наукові записки. — 2014. — № 4 (49). — С. 63—67.

10. Моссаковський В. Невирішені питання обліку непоточних активів / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. — 2010. — № 5. — С. 17—28.

11. Петрів О.І. Бухгалтерський та податковий аспекти обліку малоцінних необоротних матеріальних активів: основні відмінності та неузгодженості, проблеми обліку / О.І. Петрів // Науково-інформаційний вісник. Серія "Економіка". — 2013. — № 7. — С. 381—387.

12. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: за станом на 02.02.2019 р. / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К.: Відділ баз даних нормативно-правової інформації. — Режим доступу: <http://http://www.rada.gov.ua; http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" від 27 квіт. 2000 р. № 92 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" № 246 від 20 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

15. Роєва О. Проблемні питання визнання, обліку та оподаткування малоцінних та швидкозношуваних предметів / О. Роєва // Наук. вісн. / Одес. нац. екон. ун-т. — 2016. — № 5. — С. 132—143.

16. Сажинець С.Й. Актуальні питання розвитку системи обліку оборотних малоцінних та швидкозношуваних матеріальних активів на підприємстві / С.Й. Сажинець // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". — 2012. — № 721. — С. 219—225.

17. Сокольська Р. Б. Удосконалення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів в умовах промислового підприємств / Р.Б. Сокольська, В.Д. Зелікман, Є.Ю. Захарова // <http://stp.diit.edu.ua/article/viewFile/6861/5888>

18. Терещенко В. С. Сутнісний аналіз швидкозношуваних предметів як основа удосконалення методики їх бухгалтерського обліку / В.С. Терещенко, А.І. Москаленко // http://www.rusnauka.com/36_PWMN_2010/Economics/76360.doc.htm

19. Шваб В.М. Проблеми обліку малоцінних необоротних матеріальних активів і малоцінних та швидкозношуваних предметів / В.М. Шваб // Вісник ЖНАЕУ. — 2010. — № 1. — С. 310—315.

20. Шумило Р.Р. Зарубіжний досвід обліку та внутрішньогосподарського контролю мало-

цінних і швидкозношуваних активів / Р.Р. Шумило // Економічні науки. — Серія "Облік і фінанси". — Вип. 7 (25). Ч. 3. — 2010. — С. 547—553.

21. Germany reforms its asset depreciation law Low value assets threshold to rise in 2018 [Електронний ресурс] / hlb.global. — Режим доступу: / <https://www.hlb.global/germany-reforms-its-asset-depreciation-law-low-value-assets-threshold-to-rise-in-2018/>

References:

1. Alieksieieva, A. V. (2000), *Oblik nematerial'nykh aktiviv i malotsinnykh ta shvydkoznoshuval'nykh predmetiv* [Accounting for intangible assets and low value and high-value items], Kyiv. derzh. torh.-ekon. un-t., Kyiv, Ukraine.
2. Vojtenko, T. (2014), "Tax-poor assets: depreciation, maintenance, repairs and improvements", *Podatky ta bukhholders'kyj oblik*, vol. 84, pp. 15—20.
3. Vojtenko, T. (2014), "Tax-poor assets: recognition criteria", *Podatky ta bukhholders'kyj oblik*, vol. 80 (1786), pp. 20—27.
4. Hrin'ko, A. P. (2002), *Oblik osnovnykh zasobiv: teoriia, stan, problemy, perspektyvy* [Accounting for fixed assets: theory, state, problems, prospects], Kharkivs'ka derzhavna akademiia tekhnolohii ta orhanizatsii kharchuvannia, Kharkiv, Ukraine.
5. Krot, Yu. (2011), "Accounting for low value non-current tangible assets taking into account the requirements of the Tax Code", *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, vol. 9, pp. 21—24.
6. Kutsyk, P. (2010), "Determination of the economic essence of high-value and low-value non-negotiable items as a prerequisite for the rational organization of their accounting and control", *Ekonomichnyj analiz*, vol. 666, pp. 99—102.
7. Kutsyk, P. and Shumylo, R. (2012), "Accounting for low-value non-negotiable and high-value assets: a methodical aspect", *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, vol. 1, pp. 18—21.
8. Maliarchuk, I. I. and Kholod, Z. M. (2015), "Basic aspects of financial and tax accounting of low value non-current tangible assets (Part 2)", *Naukovi zapysky*, vol. 1 (50), pp. 13—19.
9. Maliarchuk, I. I. and Kholod, Z. M. (2014), "Basic aspects of financial and tax accounting of low value non-current tangible assets (Part 1)", *Naukovi zapysky*, vol. 4 (49), pp. 63—67.
10. Mossakovs'kyj, V. (2010), "Unresolved issues of accounting for non-current assets", *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, vol. 5, pp. 17—28.
11. Petriv, O. I., (2013), "Accounting and tax aspects of the accounting of low value non-current tangible assets: major differences and inconsistencies, accounting problems", *Naukovo-informatsijnyj visnyk. Seriia "Ekonomika"*, vol. 7, pp. 381—387.
12. The Verkhovna Rada Ukrainy (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 02 February 2019).
13. The Verkhovna Rada Ukrainy (2000), "Accounting Standard (Standard) 7 "Property, Plant and Equipment", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (Accessed 02 February 2019).
14. The Verkhovna Rada Ukrainy (1999), "Accounting Standard (Standard) 9 "Stocks", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0-751-99> (Accessed 02 February 2019).
15. Roieva, O. (2016), "Problematic issues of recognition, accounting and taxation of low-value and high-value items", *Nauk. visn. Odes. nats. ekon. un-t*, vol. 5, pp. 132—143.
16. Sazhynets', S. J. (2012), "Topical issues of the development of a system of accounting for revalible low-value and high-value tangible assets at the enterprise", *Visnyk Natsional'noho universytetu "Lvivs'ka politekhnika"*, vol. 721, pp. 219—225.
17. Sokol's'ka, R. B. Zelikman, V. D. and Zakharova Ye. Yu. (2016), "Improvement of the accounting of low-value and worn-out items in the conditions of industrial enterprises", [Online], available at: <http://stp.diit.edu.ua/artitsle/viewFile/6861/5888> (Accessed 02 February 2019).
18. Tereschenko, V. S. and Moskalenko, A. I. (2010), "Essential analysis of worn-out items as a basis for improving the methodology of their accounting", [Online], available at : http://www.rusnauka.com/36_PWMN_2010/Economics/76360.doc.htm (Accessed 02 February 2019).
19. Shvab, V. M. (2010), "Problems of accounting low value non-negotiable tangible assets and low value items", *Visnyk ZhNAEU*, vol. 1, pp. 310—315.
20. Shumylo, R. R. (2010), "Foreign experience in accounting and internal control of low-value and high-value assets", *Ekonomichni nauky. — Seriia "Oblik i finansy"*, vol. 7 (25), pp. 547—553.
21. Hlb.global (2018), "Germany reforms its asset depreciation law Low value assets threshold to rise in 2018", [Online], available at : <https://www.hlb.global/germany-reforms-its-asset-depreciation-law-low-value-assets-threshold-to-rise-in-2018/> (Accessed 02 February 2019).
Стаття надійшла до редакції 12.02.2019 р.