

**Маринюк Микола,**  
студент 2 курсу ОС «Магістр»  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,  
Науковий керівник: **Стендер С.В.,**  
канд. екон. наук, доцент кафедри обліку,  
оподаткування та технологій електронного бізнесу,  
Подільський державний аграрно-технічний університет,  
м. Кам'янець-Подільський

## **ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ПРОДАЖУ МАЛОЦІННИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух малоцінний необоротний матеріальний актив (далі – МНМА) призначено субрахунок 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи». Але на цьому субрахунку МНМА відображаються після введення в експлуатацію. До цього витрати на їх створення (придбання) відображаються на субрахунку 153 «Придбання (створення) інших необоротних активів».

У податковому обліку визначення терміна «малоцінний необоротний матеріальний актив» немає, але зустрічається вислів «інші необоротні матеріальні активи», хоча його визначення у ПКУ також відсутнє. Згідно з пп. 14.1.84 ПКУ, потрібно керуватися термінами П(С)БО. Але пп. 14.1.138 ПКУ висуває конкретні умови та ознаки, за якими актив може визнаватись основним засобом. Для того, щоб визнати актив на балансі як МНМА, треба сформувати його первісну вартість. Такою вартістю буде історична (фактична) собівартість необоротного активу у сумі коштів, сплачених для придбання необоротних активів (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»). Відповідно до пп. 14.1.20 ПКУ, вартість МНМА, яка амортизується – це первісна або переоцінена вартість такого активу.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більший за один рік (п. 6

П(С)БО 9 «Запаси»). За п. 146.21 ПКУ, МНМА переоцінці не підлягають (ця норма встановлює порядок переоцінки лише основних засобів). У бухобліку, якщо амортизація здійснюється за методами «50%/50%» або «100%» (про них далі), МНМА переоцінці також не підлягають (п. 16 П(С)БО 7). Амортизація МНМА, відповідно до пп. 145.1.6 ПКУ, може нараховуватися за рішенням платника податків за одним із наведених нижче методів:

- за так званим методом «50%/50%» у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% його вартості, яка амортизується, та решту 50% вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом;
- за так званим методом «100%» у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100% його вартості.

У бухобліку, крім норм нарахування амортизації «50%/50%» або «100%» за аналогією до податкового обліку, амортизація може нараховуватися прямолінійним методом або із застосуванням виробничого методу (п. 27 П(С)БО 7). Нарахування амортизації відображається за кредитом субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Отже, якщо підприємство прийняло рішення про нарахування амортизації у розмірі 100% його вартості, за кредитом субрахунку 132 буде відображено первісну вартість МНМА.

Під час продажу МНМА виникає запитання: продаж такого активу вважається продажем необоротного активу чи це реалізація товару? Чи застосовуватимуться норми п. 146.13 ПКУ, яким встановлено порядок визначення доходу від продажу ОЗ?

Активи, які визнані утримуваними для продажу, припиняють визнаватися у складі необоротних активів і переводяться до запасів (облік ведеться на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»). Але залишкової вартості МНМА немає, відповідно й собівартість буде нульовою згідно з п. 9 П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність», що треба взяти до уваги під час продажу об'єкта. Подальший продаж слід відобразити у складі іншої операційної

діяльності із застосуванням субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» (див. табл. 1).

Таблиця 1

**Облік операцій з продажу малоцінних необоротних матеріальних активів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн	Податковий облік	
		Д-т	К-т		Доходи	Витрати
1.	Переведено МНМА до товарів у зв'язку із рішенням про їх продаж	132, 286	112	2160,00*	—	—
2.	Отримано передоплату за МНМА	311	681	960,00	—	—
3.	Відображено ПЗ з ПДВ	643	641	160,00	—	—
4.	Відвантажено МНМА	361	712	960,00	800	—
		712	643	160,00	—	—
		943	286	0,00*	—	—
5.	Зарахування заборгованості	681	361	960,00	—	—
6.	Визнано фінансові результати	712	791	800,00	—	—
		791	943	0,00*	—	—

\* На субрахунках 112 і 286 ведеться кількісний та підсумований облік. У цьому разі робиться проведення в аналітичному обліку за цими рахунками у кількості 1 шт на суму 0,00 грн.

За нормами пунктів 135.4 та 137.1 ПКУ, за датою переходу права власності на проданий МНМА (тепер фактично товар) визнається дохід у розмірі договірної вартості. При цьому в періоді продажу не виникають витрати у вигляді собівартості. Витрати за таким активом були визнані у повній сумі раніше у вигляді амортизації, а повторне відображення у складі податкових одних і тих самих витрат заборонено згідно з п. 138.3 ПКУ.

Що стосується ПДВ, ПЗ за такою операцією виникатимуть класично за ст. 188 ПКУ. База оподаткування під час продажу МНМА визначається виходячи з їх договірної вартості.

## Список використаних джерел

1. Болюх О., Семенишена Н. Відображення необоротних активів в звіті про фінансовий стан західних компаній. *Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України: матеріали IV міжнародної науково-практичної конференції молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів*, 21 квітня 2018 року. Луцьк : ІВВ Луцького НТУ, 2018. С. 202–205.
2. Задорожний З. Проблемні питання обліку руху матеріальних необоротних активів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 10. С. 12-16.
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків» URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/655-19> (дата звернення : 15.11.2019).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність» URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/law/show/z0288-00>. (дата звернення : 15.11.2019)
6. Ткач Н.О. Методика обліку амортизації та зносу матеріальних необоротних активів підприємств будівельного комплексу: *матеріали Міжнародної науково-практичної конференції “Облік, аналіз і аудит у сучасному бізнесі”* (Львів, 27-28 травня 2016 р.). Львів, 2016. С. 331-332.