

Алексей НАГОРНЫЙ, консультант по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения

БЕСПЛАТНОЕ ПОЛУЧЕНИЕ ОС ОТ РЕЗИДЕНТА

Нормативная база:

- Гражданский кодекс (далее – ГК);
- Налоговый кодекс (далее – НК);
- Закон от 16.07.99 г. № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» (далее – Закон № 996);
- приказ Минстата от 29.12.95 г. № 352 «Об утверждении типовых форм первичного учета» (далее – Приказ № 352);
- Инструкция о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденная приказом Минфина от 30.11.99 г. № 291 (далее – Инструкция № 291);
- Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина от 30.09.03 г. № 561 (далее – Методические рекомендации № 561);
- П(С)БУ 7 «Основные средства»;
- П(С)БУ 15 «Доход»;
- П(С)БУ 19 «Объединение предприятий».

Правовой аспект

Договор **бесплатного получения имущества** (далее – ОС) – это по сути договор дарения. Заключение таких договоров регламентируется гл. 55 ГК (ст. 717–728 ГК).

По договору дарения одна сторона (даритель) передает или обязуется передать в будущем другой стороне (одаряемому) имущество (дар) в собственность (ч. 1 ст. 717 ГК). Обязанность передать дар в будущем означает, что дар будет передан спустя какой-то срок или в случае наступления отлагательного обстоятельства (ст. 723 ГК).



Для справки. Отлагательным называется обстоятельство, которое неизвестно, когда наступит и наступит ли вообще.

Договор дарения с юрлицом должен быть заключен в простой письменной форме (ст. 208, 719 ГК). Но договор дарения недвижимости должен быть удостоверен нотариально (ст. 719 ГК). Рекомендуем удостовериться у нотариуса и договор дарения транспортного средства, чтобы не иметь проблем при его регистрации в МВД (подробнее см. «БАЛАНС», 2018, № 28, с. 14).



Будьте осмотрительны!

Хозяйства имеют право заключать между собой договоры дарения, только когда такое право прямо предусмотрено в их учредительных документах (уставе, положении о юрлице) (ч. 3 ст. 720 ГК).

Подробнее о правовых аспектах в договорах дарения см. «БАЛАНС», 2017, № 79, с. 3; ПР, 2018, № 7, с. 4.

Бухгалтерский учет

Формирование первоначальной стоимости

Полученный объект ОС должен быть оприходован на баланс по **первоначальной стоимости** (п. 7 П(С)БУ 7). При бесплатном получении первоначальная стоимость объекта ОС определяется согласно п. 10 П(С)БУ 7. Она равна **справедливой стоимости объекта ОС на дату его получения с учетом расходов, предусмотренных п. 8 П(С)БУ 7.**

То есть первоначальную стоимость бесплатно полученного объекта ОС формируют две составляющие:

- **справедливая стоимость** объекта ОС;
- **дополнительные расходы**, предусмотренные п. 8 П(С)БУ 7 (при их наличии). Это могут быть расходы на транспортировку, монтаж, наладку, страхование и доведение объекта ОС до состояния, в котором он станет пригодным к эксплуатации.

 **Как определить справедливую стоимость бесплатно полученного объекта ОС? Обязательно ли привлекать профессионального оценщика?**

Под справедливой стоимостью актива понимают сумму, по которой можно продать этот актив при

обычных условиях на определенную дату (п. 4 П(С)БУ 7, п. 4 П(С)БУ 19).

Оценка объекта профессиональным оценщиком в данном случае **не является обязательной**. Ведь случаи, когда такая оценка обязательна, приведены в ст. 7 Закона от 12.07.01 г. № 2658-III). И бесплатного получения имущества юрицом там нет.

Поэтому для определения справедливой стоимости объекта ОС, полученного от дарителя (юридического или физического лица), предприятие может:

- либо воспользоваться услугами профессионального оценщика;
- либо определить ее самостоятельно по правилам, приведенным в п. 4 приложения к П(С)БУ 19 (см. таблицу).

№ п/п	Вид объекта ОС	Справедливая стоимость объекта
1	2	3
1	Здания и сооружения	Равна их рыночной стоимости
2	Машины и оборудование	Равна их рыночной стоимости, а если данные о рыночной стоимости отсутствуют (например, передается бывший в употреблении объект, аналога которому на рынке сейчас нет), тогда справедливой считается восстановительная стоимость* за вычетом износа на дату оценки
3	Прочие объекты ОС	Равна их восстановительной стоимости* за вычетом износа на дату оценки

* Восстановительная стоимость объекта ОС – это современная стоимость приобретения нового аналогичного объекта ОС.

Определение справедливой стоимости советуем **оформить бухгалтерской справкой**. К справке надо приложить все документы, на основании которых определялась эта стоимость.

Корреспонденция счетов

 **Как отразить поступление бесплатно полученного объекта ОС в части его справедливой стоимости?**

Надо помнить, что справедливая стоимость бесплатно полученного объекта ОС:

- увеличивает дополнительный капитал предприятия и отражается по кредиту субсчета 424 «Безвозмездно полученные необоротные активы» (п. 13 Методрекомендаций № 561, описание субсчета 424 в Инструкции № 291);
- не отражается на счете капитальных инвестиций (счет 15), а напрямую попадает на счет 10 «Основные средства» или 11 «Прочие необоротные материальные активы».

Таким образом, **зачисление бесплатно полученных активов в состав ОС** отражаем проводкой Дт **10, 11** – Кт **424 на сумму справедливой стоимости объекта ОС**.



Возьмите на заметку! Допустим, бесплатно полученный объект ОС будет введен в эксплуатацию не на дату его оприходования, а позднее (после его монтажа, наладки и т. п.). В этом случае для учета такого объекта до его ввода в эксплуатацию целесообразно выделить **отдельный субсчет**. Например, в случае бесплатного получения оборудования, учет которого ведется на субсчете 104, можно выделить счета третьего порядка 1041 «Бесплатно полученное оборудование, не введенное в эксплуатацию» и 1042 «Бесплатно полученное оборудование, введенное в эксплуатацию».

Как поступить с дополнительными расходами, предусмотренными в п. 8 П(С)БУ 7?

Такие расходы размер дополнительного капитала не увеличивают, но в первоначальную стоимость объекта ОС, как мы уже сказали, включаются. Причем они оплачиваются – в отличие от самого объекта ОС, который достался предприятию бесплатно.

Поэтому, согласно п. 13 Методрекомендаций № 561, дополнительные расходы на доставку, установку, монтаж, наладку и т. п. накапливаются на счете 15 «Капитальные инвестиции». А при вводе бесплатно полученного объекта ОС в эксплуатацию они списываются в дебет счетов 10 или 11 проводкой Дт **10, 11** – Кт **15**.

Какие документы следует оформить при вводе в эксплуатацию бесплатно полученного объекта ОС?

В этом случае оформляются:

- приказ руководителя о вводе в эксплуатацию объекта ОС;
- Акт приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств типовой формы № ОЗ-1;
- Инвентарная карточка учета основных средств типовой формы № ОЗ-6;
- Опись инвентарных карточек по учету основных средств типовой формы № ОЗ-7.

Все перечисленные типовые формы утверждены Приказом № 352. Подробнее о составлении таких документов см. «БАЛАНС», 2018, № 28, с. 14.

Особенность амортизации бесплатно полученного объекта ОС

Амортизация бесплатно полученного объекта ОС начисляется и отражается в составе расходов точно так же, как и амортизация любого другого объекта ОС (проводка Дт 15, 23, 91–94 – Кт 131, 132).

Особенностью является то, что помимо начисления амортизации часть справедливой стоимости бесплатно полученного объекта ОС, пропорциональную начисленной амортизации, необходимо **включать в состав доходов** (проводка Дт **424** – Кт **745** «Доход от безвозмездно полученных активов») (п. 21 П(С)БУ 15, описание субсчета 424 в Инструкции № 291). Подробнее см. ниже числовой пример.

Налогообложение

Налог на прибыль

Плательщики налога на прибыль, которые **не корректируют финрезультат на налоговые разницы**, отражают операции по бесплатному получению объектов ОС и их амортизации по правилам бухгалтерского учета.

Плательщики налога на прибыль, которые **корректируют финрезультат на налоговые разницы**, формируют амортизируемую стоимость бесплатно полученного объекта ОС по правилам бухгалтерского учета. При этом на сумму амортизации у них могут возникать налоговые разницы по правилам п. 138.1 и 138.2 НК (если в налоговом и бухгалтерском учете установлены разные сроки полезного использования и методы амортизации объекта ОС, или если объект ОС в бухучете переоценивался, или если объект ОС предназначен для непроизводственного использования).

НДС

При бесплатном получении объекта ОС права на налоговый кредит у плательщика НДС не возникает (ведь стоимость объекта для него равна 0).

Сумму НДС, уплаченную в составе дополнительных расходов (на транспортировку, монтаж, наладку и т. п.), предприятие имеет право **включить в налоговый кредит** в общем порядке. То есть при наличии налоговой накладной, зарегистрированной в ЕРНН, или других документов, предусмотренных п. 201.11 НК (п. 198.1, 198.2, 198.6 НК). При этом дата возникновения налогового кредита определяется по правилу первого события.

Если бесплатно полученный объект ОС будет использоваться в необлагаемых операциях (не являющихся объектом обложения НДС или освобожденных от НДС) или в нехозяйственной деятельности (будет объектом непроизводственных ОС), тогда по дополнительным расходам, понесенным с НДС, необходимо будет **начислить налоговые обязательства** (п. 198.5 НК). При частичном использовании объекта ОС в необлагаемых операциях налоговые обязательства по дополнительным расходам начисляются на долю использования объекта ОС в необлагаемых операциях (п. 199.1 НК).

Пенсионный сбор

Согласно Закону от 26.06.97 г. № 400/97-ВР (далее – Закон № 400) пенсионный сбор уплачивается в случае:

- приобретения объекта недвижимости по договору купли-продажи (п. 9 ст. 1 Закона № 400);
- получения в собственность легкового автомобиля, который подлежит первой регистрации в Украине (п. 7 ст. 1 Закона № 400).

Поэтому при бесплатном получении:

- **недвижимости** – пенсионный сбор **не уплачивается**. Ведь предприятие получает недвижимость по договору дарения, а не купли-продажи (письмо ПФУ от 16.05.01 г. № 06/2303);
- **легкового автомобиля**, который подлежит первой регистрации в Украине – пенсионный сбор **уплачивается на общих основаниях** (п. 12 Положения, утвержденного постановлением КМУ от 03.11.98 г. № 1740) по ставкам, указанным в п. 8 ст. 4 Закона № 400. Сумма сбора включается в первоначальную стоимость автомобиля (п. 8 П(С)БУ 7).

Получение остальных объектов ОС пенсионным сбором не облагается.

Пример

Предприятие бесплатно получило объект ОС (производственное оборудование), его справедливая стоимость составила 40 000 грн. (без учета НДС). Расходы на транспортировку – 6 000 грн. (в т. ч. НДС – 1 000 грн.), расходы на страхование риска доставки – 1 200 грн. (без НДС), расходы на монтаж оборудования силами работников предприятия – 1 800 грн. (зарплата + ЕСВ).

Срок полезного использования оборудования – 5 лет, метод начисления амортизации – прямолинейный.

(грн.)

№ п/п	Содержание операции	Первичные документы	Бухгалтерский учет		
			Дт	Кт	Сумма
1	2	3	4	5	6
1	Оплачен страховой полис по страхованию риска доставки оборудования	Платежное поручение	377	311	1 200,00
2	Получен объект ОС по справедливой стоимости	Акт приемки-передачи типовой формы № ОЗ-1*	1041**	424	40 000,00
3	Отражены расходы на доставку оборудования	ТТН, акт выполненных работ	152	631	5 000,00
4	Отражен налоговый кредит по НДС	Налоговая накладная	641	631	1 000,00
5	Отражены расходы на страхование риска доставки оборудования	Страховой полис	152	377	1 200,00
6	Перечислена оплата за доставку оборудования	Платежное поручение	631	311	6 000,00
7	Выполнен монтаж оборудования силами работников предприятия	Наряд на проведение монтажа, бухгалтерская справка	152	661, 651	1 800,00
8	Введено в эксплуатацию оборудование (40 000 + 5 000 + 1 200 + 1 800)	Типовая форма № ОЗ-1	1042**	1041, 152	48 000,00
9	Начислена амортизация за первый месяц использования оборудования (48 000 : 5 лет : 12 мес.)	Ведомость начисления амортизации	23	131	800,00
10	Включена в состав доходов часть справедливой стоимости объекта ОС, пропорциональная сумме начисленной амортизации (800 : 48 000 x 40 000)	Бухгалтерская справка	424	745	666,67

* Утверждена Приказом № 352.

** Объект требовал монтажа и был введен в эксплуатацию не на дату его получения, а позднее (после монтажа). Поэтому в бухучете были введены субсчета 1041 «Бесплатно полученное оборудование, не введенное в эксплуатацию» и 1042 «Бесплатно полученное оборудование, введенное в эксплуатацию».



**Оформите подписку
с отсрочкой платежа!**
тел.: (056) 370-44-25;
(067) 544-19-29



Р