

Олексій НАГОРНИЙ, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування

БЕЗПЛАТНЕ ОТРИМАННЯ ОЗ ВІД РЕЗИДЕНТА

Нормативна база:

- Цивільний кодекс (далі – ЦК);
- Податковий кодекс (далі – ПК);
- Закон від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996);
- наказ Мінстату від 29.12.95 р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» (далі – Наказ № 352);
- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291 (далі – Інструкція № 291);
- Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Мінфіну від 30.09.03 р. № 561 (далі – Методичні рекомендації № 561);
- П(С)БО 7 «Основні засоби»;
- П(С)БО 15 «Доход»;
- П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств».

Правовий аспект

Договір **безплатного отримання майна** (далі – ОЗ) – це по суті договір дарування. Укладення таких договорів регламентується гл. 55 ЦК (ст. 717–728 ЦК).

За договором дарування одна сторона (дарувальник) передає або зобов'язується передати в майбутньому іншій стороні (обдаровуваний) майно (дар) у власність (ч. 1 ст. 717 ЦК). Обов'язок передати дар у майбутньому означає, що дар буде переданий через якийсь строк або у разі настання відкладальної обставини (ст. 723 ЦК).



Для довідки. Відкладальною називається обставина, яка невідомо, коли настане і чи настане взагалі.

Договір дарування з юрособою повинен бути укладений у простій письмовій формі (ст. 208, 719 ЦК). Але договір дарування нерухомості повинен бути посвідчений нотаріально (ст. 719 ЦК). Рекомендуємо посвідчити у нотаріуса і договір дарування транспортного засобу, щоб не мати проблем при його реєстрації в МВС (докладніше див. «БАЛАНС», 2018, № 28, с. 14).



Будьте обачні! Госптовариства мають право укладати між собою договори дарування, тільки коли таке право прямо передбачене в їх установчих документах (статуті, положенні про юрособу) (ч. 3 ст. 720 ЦК).

Докладніше про правові аспекти в договорах дарування див. «БАЛАНС», 2017, № 79, с. 3; ПК, 2018, № 7, с. 4.

Бухгалтерський облік

Формування первісної вартості

Отриманий об'єкт ОЗ повинен бути оприбуткований на баланс за **первісною вартістю** (п. 7 П(С)БО 7). При безплатному отриманні первісна вартість об'єкта ОЗ визначається згідно з п. 10 П(С)БО 7. Вона дорівнює **справедливій вартості об'єкта ОЗ на дату його отримання з урахуванням витрат, передбачених п. 8 П(С)БО 7.**

Тобто первісну вартість безплатно отриманого об'єкта ОЗ формують дві складові:

- **справедлива вартість** об'єкта ОЗ;
- **додаткові витрати**, передбачені п. 8 П(С)БО 7 (за їх наявності). Це можуть бути витрати на транспортування, монтаж, наладку, страхування і доведення об'єкта ОЗ до стану, у якому він стане придатним до експлуатації.

 **Як визначити справедливую вартість безплатно отриманого об'єкта ОЗ? Чи обов'язково залучати професійного оцінювача?**

Під справедливою вартістю активу розуміють суму, за якою можна продати цей актив за зви-

чайних умов на певну дату (п. 4 П(С)БО 7, п. 4 П(С)БО 19).

Оцінка об'єкта професійним оцінювачем у цьому випадку **не є обов'язковою**. Адже випадки, коли така оцінка обов'язкова, наведені у ст. 7 Закону від 12.07.01 р. № 2658-III). І безплатного отримання майна юрособою там немає.

Тому для визначення справедливої вартості об'єкта ОЗ, отриманого від дарувальника (юридичної або фізичної особи), підприємство може:


- або скористатися послугами професійного оцінювача,
- або визначити її самостійно за правилами, наведеними в п. 4 додатка до П(С)БО 19 (див. таблицю).

№ п/п	Вид об'єкта ОЗ	Справедлива вартість об'єкта
1	2	3
1	Будівлі та споруди	Дорівнює їх ринковій вартості
2	Машини та обладнання	Дорівнює їх ринковій вартості, а якщо дані про ринкову вартість відсутні (наприклад, передається об'єкт, що був у використанні, аналога якому на ринку зараз немає), тоді справедливою вважається відновна вартість* за вирахуванням зносу на дату оцінки
3	Інші об'єкти ОЗ	Дорівнює їх відновній вартості* за вирахуванням зносу на дату оцінки

* Відновна вартість об'єкта ОЗ – це сучасна вартість придбання нового аналогічного об'єкта ОЗ.

Визначення справедливої вартості радимо **оформити бухгалтерською довідкою**. До довідки треба додати всі документи, на підставі яких визначалася ця вартість.

Кореспонденція рахунків

 **Як відобразити надходження безплатно отриманого об'єкта ОЗ у частині його справедливої вартості?**

Треба пам'ятати, що справедлива вартість безплатно отриманого об'єкта ОЗ:

- збільшує додатковий капітал підприємства і відображається за кредитом субрахунку 424 «Безплатно отримані необоротні активи» (п. 13 Методрекомедацій № 561, опис субрахунку 424 в Інструкції № 291);
- не відображається на рахунку капітальних інвестицій (рахунок 15), а безпосередньо потрапляє на рахунок 10 «Основні засоби» або 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Таким чином, **зарахування безплатно отриманих активів до складу ОЗ** відображаємо проведенням Дт **10, 11** – Кт **424 на суму справедливої вартості об'єкта ОЗ**.



Візьміть на замітку! Припустимо, безплатно отриманий об'єкт ОЗ буде введений в експлуатацію не на дату його оприбуткування, а пізніше (після його монтажу, наладки тощо). У цьому випадку для обліку такого об'єкта до його введення в експлуатацію доцільно виділити **окремий субрахунок**. Наприклад, у разі безплатного отримання обладнання, облік якого ведеться на субрахунку 104, можна виділити рахунки третього порядку 1041 «Безплатно отримане обладнання, не введене в експлуатацію» і 1042 «Безплатно отримане обладнання, введене в експлуатацію».



Що робити з додатковими витратами, передбаченими в п. 8 П(С)БО 7?

Такі витрати розмір додаткового капіталу не збільшують, але до первісної вартості об'єкта ОЗ, як ми вже сказали, включаються. Причому вони оплачуються – на відміну від самого об'єкта ОЗ, який дістався підприємству безплатно.

Тому, згідно з п. 13 Методрекомендацій № 561, додаткові витрати на доставку, установку, монтаж, наладку тощо накопичуються на рахунок 15 «Капітальні інвестиції». А при введенні безплатно отриманого об'єкта ОЗ в експлуатацію вони списуються в дебет рахунків 10 або 11 проведенням Дт **10, 11** – Кт **15**.



Які документи слід оформити при введенні в експлуатацію безплатно отриманого об'єкта ОЗ?

У цьому випадку оформляються:

- наказ керівника про введення в експлуатацію об'єкта ОЗ;
- Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів типової форми № ОЗ-1;
- Інвентарна картка обліку основних засобів типової форми № ОЗ-6;
- Опис інвентарних карток з обліку основних засобів типової форми № ОЗ-7.

Усі перелічені типові форми затверджені Наказом № 352. Докладніше про складання таких документів див. «БАЛАНС», 2018, № 28, с. 14.

Особливість амортизації безплатно отриманого об'єкта ОЗ

Амортизація безплатно отриманого об'єкта ОЗ нараховується і відображається у складі витрат точно так, як і амортизація будь-якого іншого об'єкта ОЗ (проведення Дт 15, 23, 91–94 – Кт 131, 132).

Особливістю є те, що крім нарахування амортизації частину справедливої вартості безплатно отриманого об'єкта ОЗ, пропорційну нарахованій амортизації, необхідно **включати до складу доходів** (проведення Дт **424** – Кт **745** «Дохід від безплатно отриманих активів») (п. 21 П(С)БО 15, опис субрахунка 424 в Інструкції № 291). Докладніше див. нижче числовий приклад.

Оподаткування

Податок на прибуток

Платники податку на прибуток, які **не коригують фінрезультат на податкові різниці**, відображають операції з безплатного отримання об'єктів ОЗ та їх амортизації за правилами бухгалтерського обліку.

Платники податку на прибуток, які **коригують фінрезультат на податкові різниці**, формують амортизовану вартість безплатно отриманого об'єкта ОЗ за правилами бухгалтерського обліку. При цьому на суму амортизації у них можуть виникати податкові різниці за правилами п. 138.1 та 138.2 ПК (якщо в податковому і бухгалтерському обліку встановлені різні строки корисного використання і методи амортизації об'єкта ОЗ, або якщо об'єкт ОЗ у бухобліку переоцінювався, або якщо об'єкт ОЗ призначений для невикористання).

ПДВ

При безплатному отриманні об'єкта ОЗ права на податковий кредит у платника ПДВ не виникає (адже вартість об'єкта для нього дорівнює 0).

Суму ПДВ, сплачену у складі додаткових витрат (на транспортування, монтаж, наладку тощо), підприємство має право **включити до податкового кредиту** в загальному порядку. Тобто за наявності податкової накладної, зареєстрованої в ЄРПН, або інших документів, передбачених п. 201.11 ПК (п. 198.1, 198.2, 198.6 ПК). При цьому дата виникнення податкового кредиту визначається за правилом першої події.

Якщо безплатно отриманий об'єкт ОЗ використовуватиметься в неоподатковуваних операціях (які не є об'єктом обкладення ПДВ або звільнені від ПДВ) або в негосподарській діяльності (буде об'єктом невикористаних ОЗ), тоді за додатковими витратами, здійсненими з ПДВ, необхідно буде **нараховувати податкові зобов'язання** (п. 198.5 ПК). При частковому використанні об'єкта ОЗ у неоподатковуваних операціях податкові зобов'язання за додатковими витратами нараховуються на частку використання об'єкта ОЗ у неоподатковуваних операціях (п. 199.1 ПК).

Пенсійний збір

Згідно із Законом від 26.06.97 р. № 400/97-ВР (далі Закон № 400) пенсійний збір сплачується у випадку:

- придбання об'єкта нерухомості за договором купівлі-продажу (п. 9 ст. 1 Закону № 400);
- отримання у власність легкового автомобіля, який підлягає першій реєстрації в Україні (п. 7 ст. 1 Закону № 400).

Тому при безплатному отриманні:

- **нерухомості** – пенсійний збір **не сплачується**. Адже підприємство отримує нерухомість за договором дарування, а не купівлі-продажу (лист ПФУ від 16.05.01 р. № 06/2303);
- **легкового автомобіля**, який підлягає першій реєстрації в Україні, – пенсійний збір **сплачується на загальних підставах** (п. 12 Положення, затвердженого постановою КМУ від 03.11.98 р. № 1740) за ставками, зазначеними в п. 8 ст. 4 Закону № 400. Сума збору включається до первісної вартості автомобіля (п. 8 П(С)БО 7).

Отримання інших об'єктів ОЗ пенсійним збором не обкладається.

Приклад

Підприємство безплатно отримало об'єкт ОЗ (виробниче обладнання), його справедлива вартість становить 40 000 грн. (без урахування ПДВ). Витрати на транспортування 6 000 грн. (у т.ч. ПДВ – 1 000 грн.), витрати на страхування ризику доставки – 1 200 грн. (без ПДВ), витрати на монтаж обладнання силами працівників підприємства – 1 800 грн. (зарплата + ЄСВ).

Строк корисного використання обладнання – 5 років, метод нарахування амортизації – прямолінійний.

(грн.)

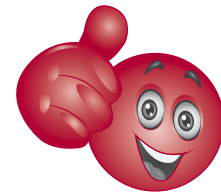
№ п/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
			Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
1	Сплачено страховий поліс зі страхування ризику доставки обладнання	Платіжне доручення	377	311	1 200,00
2	Отримано об'єкт ОЗ за справедливою вартістю	Акт приймання-передачі типової форми № ОЗ-1*	1041**	424	40 000,00
3	Відображено витрати на доставку обладнання	ТТН, акт виконаних робіт	152	631	5 000,00
4	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	631	1 000,00
5	Відображено витрати на страхування ризику доставки обладнання	Страховий поліс	152	377	1 200,00
6	Перераховано оплату за доставку обладнання	Платіжне доручення	631	311	6 000,00
7	Виконано монтаж обладнання силами працівників підприємства	Наряд на проведення монтажу, бухгалтерська довідка	152	661, 651	1 800,00
8	Уведено в експлуатацію обладнання (40 000 + 5 000 + 1 200 + 1 800)	Типова форма № ОЗ-1	1042**	1041, 152	48 000,00
9	Нараховано амортизацію за перший місяць використання обладнання (48 000 : 5 років : 12 міс.)	Відомість нарахування амортизації	23	131	800,00
10	Включено до складу доходів частину справедливої вартості об'єкта ОЗ, пропорційну сумі нарахуваної амортизації (800 : 48 000 x 40 000)	Бухгалтерська довідка	424	745	666,67

* Затверджено Наказом № 352.

** Об'єкт потребував монтажу і був уведений в експлуатацію не на дату його отримання, а пізніше (після монтажу). Тому в бухгалтерії були введені субрахунки 1041 «Безплатно отримане обладнання, не введене в експлуатацію» та 1042 «Безплатно отримане обладнання, введене в експлуатацію».



Оформіть передплату з відстроченням платежу!
тел.: (056) 370-44-25;
(067) 544-19-29



P