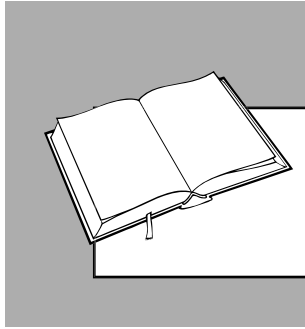




Ольга ПАПІНОВА, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування

БЕЗПЛАТНЕ ПЕРЕДАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У консультації розглянемо особливості бухгалтерського та податкового обліку операцій із безплатного передання виробничих і невиробничих об'єктів основних засобів (далі – ОЗ) різним категоріям отримувачів.

Бухгалтерський облік

Насамперед зазначимо, що необоротні активи, відчуження яких планується іншим способом, ніж продаж на дату балансу, не визнаються призначеними для продажу (п. 2 розд. II П(С)БО 27). Тому при безплатному переданні ОЗ не переводять до складу необоротних активів, призначених для продажу (на субрахунок **286** «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»).

Порядок відображення безплатного передання об'єктів ОЗ у бухобліку визначено в п. 33 П(С)БО 7 і п. 40 Методрекомендацій № 561. Як впливає із цих норм, суму зносу списують проведенням Дт **10** «Основні засоби» – Кт **131** «Знос основних засобів», а залишкову вартість – проведенням Дт **976** «Списання необоротних активів» – Кт **10**.

Якщо передається:

- дооцінений об'єкт, то сума дооцінки із кредиту субрахунка **411** «Дооцінка (уцінка) основних засобів» списується записом: Дт **411** – Кт **441** «Прибуток нерозподілений»;
- безплатно отриманий об'єкт – залишок додаткового капіталу на субрахунку **424** «Безоплатно одержані необоротні активи» списується записом: Дт **424** – Кт **745** «Дохід від безплатно отриманих активів».

Зазначимо, що порядок бухгалтерського обліку окремих активів (у т. ч. отриманих безплатно) та операцій підприємств державного та комунального секторів економіки встановлено п. 2 розд. III Положення № 1213.

На замітку! З позиції бухобліку, ОЗ не діляться на виробничі та невиробничі. Усі ОЗ, які вико-

ристовуються підприємством на ті або інші цілі (неважливо, експлуатуються вони на виробничій дільниці чи виконують соціально-культурні функції), обліковуються за однаковими правилами.

Податок на прибуток

Нижче ми розглянемо тільки підприємства, що коригують фінрезультат на всі різниці. Підприємства, що не застосовують коригування фінрезультату, податок на прибуток від операції розраховують за правилами бухобліку.

Як впливає з пп. 14.1.244 ПК, ОЗ підпадають під поняття товарів, а значить, операції з безплатного надання ОЗ уважаються їх продажем (пп. 14.1.202 ПК). Тому за такими операціями необхідно відображати різниці, що виникають при продажу ОЗ. Крім того стороні, що передає, доведеться визначати різниці, передбачені пп. 140.5.10, 140.5.14 або 140.5.10 ПК, якщо отримувачем ОЗ буде неприбуткова організація, суб'єкт сфери фізкультури та спорту або неплатник податку на прибуток.

Різниці при продажу ОЗ

При продажу (а значить, і безплатному переданні) виробничих і невиробничих ОЗ діють норми п. 138.1 і 138.2 ПК.

Так, при безплатному переданні **виробничого** об'єкта ОЗ фінрезультат до оподаткування:

- збільшується на залишкову вартість об'єкта за даними бухобліку;
- зменшується на залишкову вартість об'єкта, визначену виходячи з положень ПК.

При безплатному переданні **невиробничого** об'єкта ОЗ фінрезультат до оподаткування:

- збільшується на залишкову вартість об'єкта за даними бухобліку;
- зменшується на первісну вартість придбання або виготовлення окремого об'єкта за даними

бухобліку, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу. Оскільки при безплатному переданні невиробничого об'єкта дохід дорівнює нулю, зменшувати фінрезультат немає на що. Таким чином, у підсумку операція дасть нульовий результат у податковому обліку.

Різниця залежно від статусу отримувача

Якщо отримувач ОЗ є:

- **неприбутковою організацією, унесеною до Реєстру неприбуткових організацій**, то фінрезультат збільшується на вартість ОЗ у розмірі, що перевищує **4 %** оподаткованого прибутку попереднього звітного року (за наявності такого перевищення) (пп. 140.5.9 ПК). До цієї категорії отримувачів не потрапляють об'єднання страховиків (неприбуткових організацій), якщо участь страховика в такому об'єднанні є умовою провадження його діяльності відповідно до закону, і неприбуткові організації, до яких застосовується пп. 140.5.14 ПК;
- **суб'єктом сфери фізкультури та спорту**, згаданим у пп. 140.5.14 ПК, то сторона, що передає, повинна збільшити фінрезультат на вартість ОЗ у розмірі, що перевищує **8 %** оподаткованого прибутку минулого року (за наявності такого перевищення). Зазначимо, що суб'єктів сфери фізкультури та спорту визначено в розд. 2 Закону № 3808. При цьому з 25 таких суб'єктів тільки 5 потрапили до пп. 140.5.14 ПК. Причому щодо спортивних федерацій уточнено, що це повинні бути федерації з олімпійських видів спорту;
- **неплатником податку на прибуток (крім фізосіб, які є платниками ПДФО) або платником податку на прибуток за ставкою 0 % згідно з п. 44 підрозд. 4 розд. XX ПК**, тоді треба збільшити фінрезультат на всю вартість ОЗ (пп. 140.5.10 ПК). Під дане коригування підпадають також підприємці-єдинники. До речі, якщо отримувачем безплатного ОЗ є фізособа-непідприємець, то підприємство є податковим агентом щодо ПДФО та військового збору. А якщо обдаровувана фізособа є працівником підприємства, то на вартість безплатно отриманого ОЗ необхідно нарахувати ЄСВ.

ПДВ

Для цілей ПДВ безплатне передання товару віднесено до операцій постачання (пп. 14.1.185,

абзац перший пп. 14.1.191 ПК). А якщо місцем постачання є територія України, така операція підлягає обкладенню ПДВ (пп. «а» п. 185.1 ПК).

Тобто безплатне передання ОЗ є операцією, що обкладається ПДВ. База оподаткування для такої операції визначається виходячи з договірної вартості поставлених товарів, але не може бути нижчою від балансової (залишкової) вартості за даними бухобліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (за відсутності обліку необоротних активів – виходячи зі звичайної ціни) (п. 188.1 ПК).

Зазначимо, що при визначенні бази обкладення ПДВ беруть залишкову вартість ОЗ на початок місяця, у якому здійснено передання.

При безплатному постачанні договірна вартість дорівнює нулю. Якщо при цьому залишкова вартість ОЗ перевищує 0 грн, підприємство повинне виписати дві податкові накладні: одну – на договірну вартість (нульову), другу – на суму перевищення залишкової вартості над договірною (ЗІР, категорія 101.16). Тобто фактично друга податкова накладна виписується на залишкову вартість станом на початок місяця, у якому безплатно передають об'єкт ОЗ.

Нагадаємо, згідно з пп. 197.1.16 ПК звільняються від оподаткування операції з безплатного передання в державну власність або комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст (у їх спільну власність) об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податків і передаються на баланс іншого платника податків. Правда, за умови, що такі операції виконуються за рішеннями Кабміну, центральних і місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятими в межах їх повноважень.

Норми цього підпункту поширюються також на операції з безплатного передання об'єктів із балансу юрособою будь-якої форми власності на баланс іншої юрособи, що знаходиться в державній або комунальній власності, які здійснюються за рішеннями органів державної влади або місцевого самоврядування, прийнятими в межах їх повноважень, і за рішенням юросіб, у випадку передання ОЗ інфраструктури залізничного транспорту, незалежно від того, є суб'єкти операції платниками податків чи ні.

У випадку застосування зазначеної пільги платники податків повинні нарахувати компенсуючі податкові зобов'язання на підставі пп. «б» п. 198.5 і п. 189.1 ПК.

ПРИКЛАД

Дохід платника податку на прибуток за 2019 рік становить більше 20 млн грн. У квітні 2020 року на підставі листа-клопотання громадської організації інвалідів про надання благодійної допомоги прийнято рішення про безплатне передання цій організації комп'ютера. Сума оподаткованого прибутку підприємства за 2019 рік становить 990 000 грн (відповідно $4\% = 39\,600$ грн).

Комп'ютер був придбаний підприємством у грудні 2018 року для використання у своїй господарській діяльності. Його первісна вартість – 16 300 грн. Амортизація нараховується виходячи зі строку корисного використання 2 роки прямолінійним методом. Сума щомісячної амортизації – 679,17 грн (16 300 грн : 24 мес.). Нарахована за 16 місяців (із січня 2019 року по квітень 2020-го) амортизація становить 10 866,72 грн (679,17 грн x 16 міс.). Балансова (залишкова) вартість комп'ютера:

- на 01.04.20 р. (для ПДВ) – 6 112,45 грн (16 300,00 грн – 679,17 грн x 15 міс.);
- на 30.04.20 р. – 5 433,28 грн (16 300,00 грн – 10 866,72 грн).

Відображення операцій в обліку підприємства буде таким:

(грн)

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
			Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
1	Списано суму зносу безплатно переданого об'єкта	Лист-клопотання; копія рішення про внесення до Реєстру неприбуткових організацій та установ, акт типової форми № ОЗ-1*	131	104	10 866,72
2	Списано залишкову вартість безплатно переданого об'єкта		976	104	5 433,28**
3	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ (6 112,45 x 20 %)	Податкова накладна	976 (949)	641	1 222,49

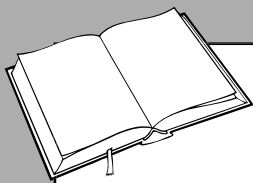
* Затверджено Наказом № 352.

** Оскільки сума 5 433,28 грн не перевищує 4%-вий поріг (39 600 грн), різниці, передбачені пп. 140.5.9 ПК, не застосовуються.

ВИСНОВКИ

У бухобліку при безплатному переданні об'єкт ОЗ списується з балансу. Для цілей податку на прибуток і ПДВ така операція прирівнюється до продажу. При переданні ОЗ окремим категоріям отримувачів підприємства, які коригують фінрезультат на всі різниці, повинні застосовувати різниці.

Олексій НАГОРНИЙ, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування



ЛІКВІДАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Ліквідація об'єкта основних засобів (далі – ОЗ) можлива:

- за самостійним рішенням підприємства у зв'язку з тим, що він став непридатним до експлуатації через фізичний знос, і при цьому

його продаж (передання) неможливий або дуже скрутний, а подальші ремонти та поліпшення (модернізація, дообладнання і т. п.) неможливі та/або недоцільні. Зазвичай такий об'єкт списують після закінчення строку його корисного використання;