

УДК 657.1

DOI 10.18372/2786-5487.1.16607

**Бірюк Олена Григорівна** 

кандидат економічних наук, доцент,  
професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу,  
ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» м. Київ, Україна

**Коцупатрий Михайло Миколайович** 

кандидат економічних наук, професор,  
професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу,  
ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» м. Київ, Україна

## **ЩОДО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З БЕЗОПЛАТНОГО ОТРИМАННЯ МАТЕРІАЛЬНИХ І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АГРОБІЗНЕСУ**

***Анотація.** Розглядається питання законодавчого регулювання обліку безоплатно отриманих матеріальних і нематеріальних необоротних активів та запропонована методика їх бухгалтерського відображення, що відповідає сутності здійснюваних господарських процесів на підприємствах агробізнесу.*

***Ключові слова:** облік, безоплатне отримання, матеріальні необоротні активи, нематеріальні необоротні активи, агробізнес*

***Annotation.** The issue of legislative regulation of accounting for gratuitously received tangible and intangible non-current assets is considered and the method of their accounting reflection is proposed, which corresponds to the essence of economic processes at agribusiness enterprises.*

***Key words:** accounting, gratuitous receipt, tangible non-current assets, intangible non-current actions, agribusiness*

В практичній діяльності підприємств агробізнесу мають місце ситуації, коли вони отримують безоплатно матеріальні і нематеріальні необоротні активи – основні засоби, інші матеріальні необоротні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи рослинництва і тваринництва. До таких операцій відноситься безоплатне отримання матеріальних необоротних активів від виробників чи посередників з метою реклами, проведення експериментального випробування чи в інших цілях. Адаптивне відображення операцій з безоплатного отримання матеріальних і нематеріальних необоротних активів в бухгалтерському обліку підприємств має важливе значення як в цілому для системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності, так і для податкового обліку і звітності.

Міністерство фінансів України вважає, що первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат на транспортування, встановлення, монтаж цих об'єктів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою [1].

Водночас в Методичних рекомендаціях в бухгалтерському обліку основних засобів Міністерство фінансів України не відносить справедливу вартість безоплатно отриманих основних засобів до капітальних інвестицій, а рекомендує оприбуткування таких засобів відображати за дебетом рахунку 10 «Основні засоби» і кредитом рахунку 42 «Додатковий капітал» (субрахунок 424 «Безоплатно одержані необоротні активи») [2].

Проте витрати на транспортування, встановлення, монтаж цих об'єктів та інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням безоплатно отриманих основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою, Міністерство фінансів України відносить до капітальних інвестицій і які, звичайно, збільшують справедливу вартість отриманих

необоротних активів [2]. Наведену методику МФУ розповсюджує і на інші види матеріальних і нематеріальних необоротних активів – нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи рослинництва і тваринництва та інші необоротні матеріальні активи [2].

Таке рішення Міністерство фінансів України мотивує тим, що підприємство не оплачує контрагенту справедливую вартість безоплатно отриманих матеріальних і нематеріальних необоротних активів, а несе лише витрати на капітальні інвестиції (витрати на транспортування, встановлення, монтаж безоплатно отриманих активів та інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням цих активів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою).

Наведена Міністерством фінансів України методику обліку оприбуткування безоплатно отриманих основних засобів недостатньо обґрунтована і на практиці приводить до парадоксальних ситуацій. Зарахування безоплатно отриманих об'єктів до складу основних засобів (дебет рахунку 10 кредит рахунку 42) стверджує, що ці об'єкти придатні до господарського використання (експлуатації) з усіма наступними висновками (нарахування амортизації тощо) і вимагає належного документального оформлення (складання Акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів) (форма №ОЗСГ-1).

У разі, коли отриманий об'єкт вимагає витрат на транспортування, встановлення, монтаж та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням цих активів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою, то в такій ситуації необхідно обліковувати ці капітальні інвестиції і, відповідно, збільшувати первісну вартість отриманих активів. А це вимагає складання додаткового первинного документу – Акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма №ОЗСГ-1).

Таким чином, на введення в експлуатацію об'єктів основних засобів, отриманих безоплатно, складається два Акти, які можуть мати різні звітні періоди

(наприклад, січень і лютий, січень і березень і т. п.). Тобто, за першим актом відображають отримані безоплатно об'єкти основних засобів, що придатні для господарського використання (експлуатації) із запланованою метою, фактично ж вони стають такими лише після здійснення відповідних капітальних інвестицій і складення другого Акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів. А згідно чинного законодавства до складу основних засобів зараховуються побудовані, виготовлені чи придбанні об'єкти, що введені в дію і придатні до корисного використання (експлуатації) [3].

Ми вважаємо, що вирішення наведеної вище парадоксальної ситуації із відображенням в бухгалтерському обліку безоплатно отриманих об'єктів основних засобів, є актуальним і нагальним. Для цього необхідно звернутися до методики бухгалтерського відображення аналогічних операцій, що діяла на підприємствах АПК до 1 січня 2000 року [4].

На підставі проведених досліджень вносимо наступні пропозиції щодо удосконалення методики відображення в обліку операцій з безоплатного отримання матеріальних і нематеріальних необоротних активів.

Оприбуткування безоплатно отриманих матеріальних і нематеріальних необоротних активів, які не потребують додаткових витрат на транспортування, встановлення і монтаж, доцільно відображати за встановленою Міністерство фінансів України методикою (дебет рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи» і 16 «Довгострокові біологічні активи» і кредит субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»). В таких випадках справедлива вартість отриманих активів відповідає первісній вартості цих активів в бухгалтерському обліку.

Водночас введення в експлуатацію таких активів оформлюється Актами приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма №ОЗСГ-1), Актами введення в господарський оборот об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (форма №НА-1),

Актами приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (форма №ДБАСГ-1), Актами приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада), форма №ДБАСГ-2 (табл. 1).

Бухгалтерське відображення безоплатного отримання матеріальних і нематеріальних необоротних активів, які потребують додаткових витрат на транспортування, встановлення, монтаж і інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням вказаних активів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою, необхідно здійснювати у два етапи – етап отримання активів і етап їх введення в господарський оборот (експлуатацію).

На підставі проведених досліджень ми вважаємо, що для відображення безоплатного отримання матеріальних і нематеріальних необоротних активів необхідно використовувати додатковий субрахунок 156 «Безоплатне отримання матеріальних і нематеріальних необоротних активів, що не збільшують витрати на капітальні інвестиції» синтетичного рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (дебет субрахунку 156 кредит субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи») (табл. 1).

Витрати на транспортування, встановлення, монтаж та інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням безоплатно отриманих матеріальних і нематеріальних необоротних активів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою, необхідно обліковувати на відповідних субрахунках до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (табл. 1).

Введення в господарський оборот (експлуатацію) безоплатно отриманих матеріальних і нематеріальних необоротних активів, що потребували додаткових витрат на транспортування, встановлення і монтаж, відображається за дебетом рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 16 «Довгострокові біологічні активи» і кредитом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (відповідні субрахунки).

Таблиця 1

**Кореспонденція рахунків з обліку оприбуткування безоплатно отриманих основних засобів (рекомендований варіант)**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
<i>1. Оприбуткування основних засобів, які не потребують додаткових витрат</i>		
1.1. Оприбутковано об'єкт основних засобів безоплатно отриманий від юридичної особи:		
— вартість об'єкта	10	424
— податок на додану вартість (податковий кредит)	641	424
<i>2. Оприбуткування основних засобів, які потребують додаткових витрат</i>		
2.1. Отримано об'єкт основних засобів безоплатно від юридичної особи:		
— вартість об'єкта	156	424
— податок на додану вартість (податковий кредит)	641	424
2.2. Віднесено витрати на транспортування, монтаж, реєстрацію та інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням безоплатно отриманих основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою, на збільшення капітальних витрат (збільшення первісної вартості безоплатно отриманих основних засобів)	152 152 152 152 152 152 152 641	20 23 661 651 471 631 685 631,865
2.3. Введено в господарське використання (в експлуатацію) безоплатно отримані основні засоби	10	152,156

Підставою для цих операцій є належно оформлені Акти за формами ОЗСГ-1, НА-1, ДБАСГ-1 і ДБАСГ-2 (табл. 1).

Запропонована методика бухгалтерського відображення операцій з безоплатного отримання матеріальних і нематеріальних необоротних активів, що потребують і не потребують додаткових витрат на їх транспортування, встановлення і монтаж, базується на чинній законодавчій базі з бухгалтерського

обліку і відповідає сутності здійснюваних господарських процесів на підприємствах агробізнесу.

### **Список використаних джерел**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 року №92. Дата оновлення: 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 28.01.2022).

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 року №561. Дата оновлення: 14.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення: 28.01.2022).

3. Інструкція про застосування Плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291. Дата оновлення: 09.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 28.01.2022).

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку виробничо-фінансової діяльності об'єднань, підприємств, організацій і установ системи Держагропрому СРСР: затв. наказом Держагропрому СРСР від 31.12.1987 року №1020.