

Окремі аспекти списання та оприбуткування подарунків, якими обмінюються партнери під час робочих та урочистих зустрічей

Ситуацію зі взяттям на облік подарунку, отриманого від муніципалітету (грумади) — міжнародного партнера, буде розглянуто на прикладі 1. У рамках урочистого візиту партнера до України від імені муніципалітету-партнера українська територіальна громада отримує у подарунок картину. Вартість картини не відома.

У випадку, коли вартість не відома та дізнатися її від міжнародного партнера не ввічливо, для оприбуткування картини варто обов'язково її оцінити за справедливою вартістю.

Як оцінити подарунок, отриманий від громади-партнера?

За загальним правилом первісна вартість безоплатно отриманих товарно-матеріальних цінностей (далі — ТМЦ) може визначатися згідно з відповідними первинними документами з урахуванням додаткових витрат.

У випадку, якщо вартість допомоги не відома і немає можливості отримати відповідні документи від вашого партнера, для визначення вартості отриманого для цілей взяття на бухгалтерський облік, варто користуватися приписами п. 5 та 7 розділу II Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затвердженого наказом Мінфіну від 12.10.2010 р. № 1202 (далі — П(С)БО, <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#n47>).

Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), є їхня **справедлива вартість** на дату отримання з урахуванням додаткових витрат.

До категорії додаткових витрат п. 5 розділу II П(С)БО відносить:

1	суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків)
2	реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів
3	суми ввізного мита
4	суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів
5	витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів
6	витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів
7	інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою

Ураховувати ці додаткові витрати важливо для випадків, коли, скажімо, подарунок українській громаді вручається на території країни-партнера або на нейтральній території під час участі в спільному заході, що організований третьою особою.

Для оцінки безоплатно одержаних ТМЦ, щодо яких немає товаросупровідних документів, органом (юридичною особою), яка прийняла майно у власність, утворюється комісія. Така комісія утворюється за наказом керівника органу з числа її працівників.

Важливо! Законодавство не містить прямої вимоги щодо залучення до процесу безоплатно отриманих активів професійного оцінювача і проведення незалежної оціни майна.

Оцінка ТМЦ здійснюється **за справедливою вартістю**. Це означає, що комісія має виходити з припущення, скільки може коштувати те чи інше майно на відповідну дату з урахуванням технічного стану й ступеня зносу. Таку інформацію можна отримати через порівняння цінових пропозицій щодо купівлі-продажу відповідних товарів у мережі Інтернет. За результатами оцінки комісія має скласти **акт оцінки матеріальних цінностей** у довільній формі.

Коли вартість визначено, оприбутковуємо картину на баланс.

Припустимо, що вартість картини визначено на рівні 12000 грн. Покажемо оприбуткування картини такими проведеннями:

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн	№ меморіального ордера
		дебет	кредит		
1	Оприбутковано картину, отриману від міжнародного партнера	1113	2117	7000	4
2	Водночас відображено:				
	-дохід від безоплатно отриманого активу	2313	7511*	7000	3, 14
	-збільшення внесеного капіталу на суму безоплатно отриманого активу	7511	5111	7000	17
	- касові видатки	2117	2313	7000	3, 4
3	Нараховано амортизацію на безоплатно отриманий об'єкт МНМА	8014	1412	3500	17
	Водночас зроблено другий запис	5111	7511	3500	14
4	Віднесено на фінансовий результат звітного кварталу нараховану амортизацію	5511	8014	3500	17
5	Закрито рахунок доходів у частині нарахованої амортизації	7511	5511	3500	17
* Не пізніше останнього дня звітного місяця на суму отриманого подарунка необхідно подати до Казначейства Довідку про надходження в натуральній формі					

Ситуацію зі списанням ТМЦ, виготовлених за рахунок коштів місцевого бюджету української територіальної громади, які використовуються вітчизняними ОМС для подарунків міжнародним партнерам, розглянемо на прикладі 2.

Перш за все нагадаємо, що в період дії воєнного стану при здійсненні будь-яких видатків слід керуватися вимогами Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою, затвердженого постановою КМУ від 09.06.2022 р. № 590 (далі — Порядок № 590) <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/590-2021-%D0%B-F?find=1&text=%D0%BF%D1%80%D0%B5%D0%B4%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%B2#Text>.

Виходячи з норм цього Порядку, в першу чергу здійснюються видатки на національну безпеку і оборону. Більшість же видатків може здійснюватися у другу чергу. Види таких видатків чітко прописані в *п. 19 Порядку № 590*.

Видатки на придбання матеріальних цінностей для представницьких цілей та промоції громади наразі *п. 19 Порядку № 590* не передбачено як такі, що можуть бути здійснені у другу чергу.

Тож такі видатки можна здійснювати лише в третю чергу.

Наразі ж можливо використовувати матеріальні цінності, що були придбані або виготовлені ще до початку дії воєнного стану.

Також зазначимо, що видатки на оплату **будь-яких товарів, робіт і послуг** можна проводити як за кошти загального, так і за кошти спеціального фонду під час реалізації проєктів, виконання програм допомоги,

які підтримуються ЄС, урядами іноземних держав, іноземними фінансовими та донорськими установами й міжнародними фінорганізаціями, зокрема на умовах співфінансування.

Звісно, якщо надавач відповідних коштів не проти проведення видатків саме на передплату періодичних видань.

Тепер що стосується обліку та списання таких цінностей.

Матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, підлягають зарахуванню **до складу запасів**. Зокрема, для обліку таких активів призначений **субрахунок 1815** «Активи для розподілу, передачі, продажу».

При цьому **немає значення** ані **вартість** придбання (виготовлення) таких активів, ані **шляхи їхнього використання** після передачі (продажу). Тобто матеріальні цінності, призначені для подальшої передачі, варто обліковувати саме в складі запасів навіть попри те, що вони мають значну вартість та/або за своїми характеристиками і властивостями належать до необоротних матеріальних активів.

Це пояснюється призначенням таких активів — подальша передача іншій особі (іншим особам). Тоді як установа, яка безпосередньо придбає (виготовляє, отримує) такі матеріальні цінності, не використовуватиме їх у процесі своєї основної діяльності.

Таким чином, усі придбані (виготовлені, отримані) для наступної передачі активи з моменту їхнього надходження (оприбуткування) й до моменту вибуття (списання) необхідно обліковувати **на субрахунку 1815**.

Якщо ж при надходженні ви оприбуткували такі матеріальні цінності, наприклад, до складу малоцінних швидкозношуваних предметів (далі — МШП) або необоротних матеріальних активів, **потрібно виправити цю помилку** в бухобліку. Порядок виправлення облікових помилок регламентовано приписами гл. 4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мінфіну від 24.05.1995 р. № 88 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

Чи можна залишити все, як є, і списати активи після їхньої передачі третім особам у загальному порядку? Ні, це суперечитиме методології бухгалтерського обліку. Адже це передусім стосується матеріальних цінностей, призначених для подальшої передачі, помилково зарахованих до складу необоротних активів.

Нарахування амортизації на необоротні активи здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів **при визнанні цього об'єкта активом** (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Це прямо передбачено *п. 3 розд. IV П(С)БО 121 «Основні засоби»*.

Відповідно, зарахування до складу необоротних активів матеріальних цінностей, призначених для наступної передачі, автоматично передбачає нарахування амортизації на такі активи. Зокрема, у разі оприбуткування таких активів як малоцінних необоротних матеріальних активів (субрахунок 1113), у першому місяці передачі їх у використання нараховується амортизація у розмірі 50% їхньої первісної вартості. Це впливає з *п. 7 розд. IV НП(С)БО 121*. Натомість фактичне використання зазначених активів установою не відбувається.

Щодо оприбуткування цінностей для подальшого розподілу та передачі, як МШП. До складу останніх належать предмети, які використовуються протягом не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року. Ключове тут слово «використовуються», тоді як вищезгадані активи не використовуються установою взагалі, а лише тимчасово утримуються. Звісно, у такому разі не йдеться про помилкове нарахування амортизації на активи та як наслідок — викривлення фінансового результату установи, а відбувається застосування субрахунків бухобліку не за призначенням.

Що стосується списання матеріальних цінностей, використаних у представницьких цілях. У цьому разі вартість переданих активів потрібно списати на **витрати за необмінними операціями**. Тобто показуємо ці суми за **Дт субрахунку 8511** «Витрати за необмінними операціями». Саме цей субрахунок призначено для обліку та узагальнення витрат, пов'язаних із передачею активів суб'єктам господарювання, фізичним особам.

Витрати за необмінними операціями визнаються одночасно з вибуттям активів (коштів, товарів, робіт, послуг). Таким є припис *п. 4 розд. III Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 135 «Витрати»*, затвердженого наказом Мінфіну від 18.05.2012 р. № 568 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0901-12#Text>.

Приклад. Виконавчим органом міської ради було придбано картини, ручки, календарики та чашки із зображенням міста, для використання в представницьких цілях — передачі іноземній громаді-партнеру. Загальна вартість придбаних цінностей — 15 000 грн. Витрати на придбання зазначених цінностей здійснено за рахунок коштів місцевого бюджету.

Факт передачі-приймання цінностей зафіксовано в Акті приймання-передачі ТМЦ довільної форми.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн	№ меморіального ордера
		дебет	кредит		
1	Отримано фінансування на придбання ТМЦ для представницьких цілей	2313	7011	15000	2
2	Оприбутковано придбані для представницьких цілей ТМЦ	1815	6211	15000	6
3	Перераховано кошти постачальнику ТМЦ	6211	2313	15000	2, 6
4	Списано ТМЦ, передані іноземній громаді-партнеру	8511	1815	15000	13

