

ОТРИМАННЯ ТА ПЕРЕДАЧА БЕЗОПЛАТНО ОТРИМАНОЇ ДОПОМОГИ: НЮАНСИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Питання від територіальної громади: *«Безоплатно отримуємо різні види допомоги. При цьому за деякою допомогою визначено кінцевого споживача, за іншою – вирішуємо самі кому надати, а решту – використовуємо у своїй діяльності. Яку з цих допомог ми маємо ставити собі на баланс? Як показувати всі ці різні ситуації у бухгалтерському обліку?»*

Правові засади отримання безоплатної допомоги

Правові засади здійснення благодійної діяльності в Україні, насамперед, визначає [Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05.07.2012 № 5073-VI](#) (далі – Закон № 5073).

Пункт 2 ч. 1 ст. 1 Закону № 5073 тлумачить **благодійну діяльність** як добровільну особисту та/або майнову допомогу для досягнення визначених Законом № 5073 цілей, що не передбачає одержання благодійником прибутку, а також сплати будь-якої винагороди або компенсації благодійнику від імені або за дорученням бенефіціара.

При цьому **цілями благодійної допомоги** є надання допомоги для сприяння законним інтересам бенефіціарів у сферах благодійної діяльності, а також розвиток і підтримка цих сфер у суспільних інтересах (ч. 1 ст. 3 Закону № 5073).

Бенефіціаром є набувач благодійної допомоги (фізична особа, неприбуткова організація або територіальна громада), що одержує допомогу від одного чи кількох благодійників для досягнення цілей, визначених *Законом № 5073*.

У свою чергу, **благодійником** є дієздатна фізична особа або юридична особа приватного права (у т. ч. благодійна організація), яка добровільно здійснює один чи декілька видів благодійної діяльності (п. 5 ч. 1 ст. 1 Закону № 5073).

Сферами благодійної діяльності є (ч. 2 ст. 3 Закону № 5073):

- 1) освіта;
- 2) охорона здоров'я;
- 3) екологія, охорона довкілля та захист тварин;
- 4) запобігання природним і техногенним катастрофам та ліквідація їх наслідків, допомога постраждалим внаслідок катастроф, збройних конфліктів і нещасних випадків, а також біженцям та особам, які перебувають у складних життєвих обставинах;
- 5) опіка і піклування, законне представництво та правова допомога;
- 6) соціальний захист, соціальне забезпечення, соціальні послуги і подолання бідності;
- 7) культура та мистецтво, охорона культурної спадщини;
- 8) наука і наукові дослідження;
- 9) спорт і фізична культура;
- 10) права людини і громадянина та основоположні свободи;
- 11) розвиток територіальних громад;
- 12) розвиток міжнародної співпраці України;
- 13) стимулювання економічного росту і розвитку економіки України та її окремих регіонів та підвищення конкурентоспроможності України;
- 14) сприяння здійсненню державних, регіональних, місцевих та міжнародних програм, спрямованих на поліпшення соціально-економічного становища в Україні;
- 15) сприяння обороноздатності та мобілізаційній готовності країни, захисту населення у надзвичайних ситуаціях мирного і воєнного стану.

Різновидом благодійної допомоги є гуманітарна допомога, про що свідчить *ст. 1 [Закону України «Про гуманітарну допомогу» від 22.10.99 № 1192-XIV](#)* (далі — *Закон № 1192*).

Правові, організаційні та соціальні засади отримання, надання, оформлення, розподілу і контролю за цільовим використанням гуманітарної допомоги визначено саме *Законом № 1192*.

Так, відповідно до *ст. 1 Закону № 1192* гуманітарна допомога є **різновидом благодійництва** і має спрямовуватися відповідно до обставин, об'єктивних потреб, згоди її отримувачів та за умови дотримання вимог *ст. 3 Закону № 5073*.

Гуманітарною допомогою вважається цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг. Така допомога надається іноземними та вітчизняними донорами із гуманних мотивів отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном.

Надання гуманітарної допомоги може бути зумовлено соціальною, матеріальною незабезпеченістю її отримувачів, їх важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану. Зокрема, йдеться про наслідки стихійного лиха, аварій, епідемій і епізоотій, екологічних, техногенних та інших катастроф, які створюють загрозу для життя і здоров'я населення. Також гуманітарна допомога може надаватися для підготовки до збройного захисту держави та її захисту у разі збройної агресії або збройного конфлікту.

Об'єднаємо ці поняття (благодійна і гуманітарна допомога) і назвемо їх в рамках цього матеріалу просто – безоплатна допомога.

Варіанти отримання та обліку безоплатної допомоги

Виходячи із запитання, маємо три варіанти розвитку подій після надходження безоплатної допомоги, а саме:

1 варіант – отримувач допомоги здійснює її передачу набувачу (набувачам) без попереднього розподілу. Визначення конкретних отримувачів та розподіл (за потреби) допомоги між ними здійснює сам надавач допомоги (благодійник чи донор). В такому разі отримувач виконує роль лише посередника (транзита);

2 варіант – отримувач самостійно здійснює розподіл та передачу безоплатної допомоги набувачам. В такому разі надавач допомоги (благодійник чи донор) визначає лише мету та загальний напрямок використання безоплатної допомоги, загальну категорію набувачів тощо;

3 варіант – отримувач виступає одразу і в ролі набувача безоплатної допомоги, тож таку допомогу використовує у своїй діяльності для досягнення цілей, визначених її надавачем (благодійником, донором).

Залежно від того, який саме із перелічених вище варіантів буде реалізовано на практиці, слід застосовувати той чи інший підхід до оформлення та обліку операцій з отримання безоплатної допомоги.

Розглянемо кожний варіант окремо.

Отримувач передає безоплатну допомогу набувачам, чітко визначеним надавачем (благодійником, донором)

Ще раз наголошуємо, що цей варіант можливий лише за умови, що надавачем (донором, благодійником) заздалегідь чітко визначено конкретні особи набувачів безоплатної

допомоги. Тобто не коло осіб, не загальний напрямок використання допомоги тощо, а саме конкретні набувачі допомоги.

В такому разі отримувач виконує роль посередника між надавачем (донором, благодійником) та набувачами допомоги. А безпосередньо майно, що передається як безоплатна допомога, проходить через отримувача «транзитом».

При цьому такі матеріальні цінності **не належить до активів отримувачів.** Інакше кажучи, отримувач не має права використовувати таке майно та розпоряджатися ним.

У такому разі, головне завдання отримувача – забезпечити збереження такого майна протягом обумовленого строку та його передачу конкретному набувачу допомоги. Строк, умови зберігання та передачі безоплатної допомоги мають бути чітко визначені у договорі про надання допомоги.

З огляду на вищезазначене, отримувач не має підстав для зарахування отриманого від донора чи благодійника майна собі на баланс. Водночас, аби забезпечити контроль за рухом такого майна, його доцільно відобразити **в позабалансовому обліку** на субрахунку 021 «Активи на відповідальному зберіганні розпорядників бюджетних коштів».

Приклад. Управління освіти селищної ради отримало від іноземного донора гуманітарну допомогу — дитячі меблі для навчальних класів (парти та стільці) для подальшої передачі середній школі № 1, в якій будуть навчатися діти у форматі оффлайн. Особу конкретного набувача допомоги чітко визначено донором у договорі. Тобто управління освіти не вирішує кому саме надалі передати дитячі меблі, а чітко знає, що такі меблі належать до передачі саме середній школі № 1.

Згідно зі супровідними документами вартість дитячих меблів становить 135000 грн.

За фактом передачі управлінням освіти до середньої школи № 1 дитячих меблів було оформлено Акт приймання-передачі матеріальних цінностей та передано всі супровідні документи.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	№ МО
		дебет	кредит		
1	Отримано гуманітарну допомогу у вигляді дитячих меблів для подальшої передачі конкретному набувачу – Середній школі № 1	021	-	135000	16
2	Передано гуманітарну допомогу у вигляді дитячих меблів конкретному набувачу – Середній школі № 1	-	021	135000	16

Отримувач самостійно розподіляє та передає допомогу набувачам

Цей варіант застосовується у випадку, коли надавачем допомоги (донором або благодійником) не визначено конкретних осіб-набувачів допомоги, а лише окреслено їх коло чи визначено загальну мету надання допомоги.

При цьому отримувач самостійно здійснює розподіл отриманої допомоги між її набувачами.

У такому разі отримані матеріальні цінності доцільно **зарахувати на баланс** отримувача на окремий, спеціально призначений для обліку таких активів, **субрахунок 1815** «Активи для

розподілу, передачі, продажу». Це допоможе відокремити активи, які підлягають подальшому розподілу та передачі іншим особам, від тих, що використовуються безпосередньо отримувачем під час здійснення його основної діяльності.

Так, наприклад, отримане як безоплатна допомога медичне обладнання для подальшої передачі, не слід оприбутковувати до складу основних засобів (на субрахунок 1014 «Машини та обладнання»). Адже фактично отримувач не буде користуватися цим обладнанням.

Тоді як факт введення в експлуатацію тягне за собою необхідність нарахування амортизації на відповідний об'єкт основних засобів. Це впливає з норми п. 3 розд. IV [Національного положення \(стандарту\) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затвердженого наказом Мінфіну від 12.10.2010 № 1202](#) (далі – НП(С)БО 121).

Суттєво: при надходженні безоплатної допомоги саме отримувач має відобразити нарахування **доходів від необмінних операцій** (субрахунок 7511). Відповідно, при передачі допомоги її набувачам слід показати **витрати від необмінних операцій** (субрахунок 8511) на вартість переданих активів.

Приклад. Міська рада отримала від благодійника медичне обладнання для лікування поранених військових на загальну суму 450000 грн. На території громади три медичні заклади здійснюють лікування поранених бійців. Водночас міською радою було вирішено передати медичне обладнання КНМ Міська лікарня № 2, яка має нагальну потребу саме в такому обладнанні. Це підтверджується аналізом потреб в медичному обладнанні, який провели фахівці відділу охорони здоров'я міської ради.

За фактом передачі медичного обладнання було оформлено та підписано отримувачем і набувачами допомоги Акти приймання-передачі за типовою формою. Разом із медичним обладнанням було передано всю супровідну документацію, надану благодійником.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	№ МО
		дебет	кредит		
1	Оприбутковано благодійну допомогу у вигляді медичного обладнання для подальшої передачі КНП Міська лікарня № 2	1815	2117	450000	4
	Водночас відображено:				
	- дохід від безоплатно отриманих активів	2313	7511	450000	3, 14
	- касові видатки	2117	2313	450000	3, 4
2	Передано медичне обладнання, отримане як благодійна допомога, КНП Міська лікарня № 2	8511	1815	450000	13

Отримувач безоплатної допомоги одночасно є її набувачем

Такий варіант стосується лише отримувачів, визначених як «кінцеві споживачі» отриманої безоплатної допомоги. Тобто у такому разі отримувач отримує безоплатну допомогу

не для подальшої передачі (розподілу та передачі) набувачам, а для безпосереднього використання у своїй діяльності.

За таких умов майно, отримане як безоплатна допомога, однозначно **підлягає зарахуванню на баланс** отримувача-набувача на рахунки бухгалтерського обліку відповідних активів.

Так, наприклад, якщо безоплатно отримано генератор, то необхідно його оприбуткувати до складу основних засобів на **субрахунок 1014** «Машини та обладнання».

Крім того, до первісної вартості мають потрапити всі інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основного засобу до придатного для використання стану. Такий склад первісної вартості основних засобів визначено п. 5 розд. II НП(С)БО 121.

Приклад. Для забезпечення безперебійної роботи установи у вигляді гуманітарної допомоги надійшов б/в генератор. Згідно з наданими донором супровідними документами вартість генератора становить 152000 грн.

При отриманні генератора, комісією з числа працівників установи було оформлено Акт приймання-передачі за типовою формою.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	№ МО
		дебет	кредит		
1	Оприбутковано генератор, отриманий як гуманітарна допомога	1014	2117	152000	4
	Водночас відображено:				
	- дохід від безоплатно отриманого генератора	2313	7511	152000	3, 14
	- касові видатки	2117	2313	152000	3, 4
	- збільшення внесеного капіталу на суму безоплатно отриманого генератора	7511	5111	152000	17
2	Нараховано амортизацію на безоплатно отриманий генератор	8014	1411	1267	17
	Водночас зроблено другий запис	5111	7511	1267	17
3	Віднесено на фінансовий результат звітнього кварталу нараховану амортизацію	5511	8014	1267	14
4	Закрито рахунок доходів	7511	5511	1267	17

Для зручності згрупуємо у таблиці загальні вимоги до оцінки, документування, відображення в бухгалтерському обліку та звітності безоплатної допомоги.

Варіант 1 отримувач передає допомогу набувачам, визначеним надавачем (донором, благодійником)	Варіант 2 отримувач самостійно розподіляє допомогу між набувачами	Варіант 3 отримувач є набувачем і безпосередньо використовує допомогу у своїй діяльності
--	--	---

Оцінка	
<p>Отримувач самостійно не проводить оцінку майна, отриманого як безоплатна допомога.</p> <p>Слід орієнтуватися на вартість, зазначену у супровідних первинних документах (договорі), наданих донором чи благодійником</p>	<p>Первісною вартістю основних засобів (далі – ОЗ), безоплатно отриманих від фізичних та юридичних осіб (крім суб’єктів державного сектору), може бути:</p> <ul style="list-style-type: none"> - або їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням додаткових витрат*; - або вартість, зазначена у супровідних первинних документах, з урахуванням додаткових витрат*. <p>Майно, отримане як безоплатна допомога, оцінює комісія установи, створена за наказом керівника.</p> <p>За результатами оцінки комісія складає акт оцінки матеріальних цінностей у довільні форми</p>
Документальне оформлення	
<p>При надходженні та передачі застосовується Акт приймання-передачі довільної форми (за формою, визначеною донором або благодійником)</p>	<p>При надходженні ОЗ, отриманих як безоплатна допомога, слід оформити Акт приймання-передачі ОЗ за типовою формою, затвердженою наказом Мінфіну «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб’єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.09.2016 № 818 (далі – наказ № 818)</p> <p>При надходженні запасів, отриманих як безоплатна допомога, слід оформити Акт приймання-передачі запасів за типовою формою, затвердженою наказом Мінфіну «Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб’єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.12.2022 № 431 (далі – наказ № 431)</p>
	<p>При передачі ОЗ, отриманих як безоплатна допомога, доцільно складати Акт приймання-передачі ОЗ за типовою формою, затвердженою <i>наказом № 818</i>.</p> <p>При передачі запасів, отриманих як безоплатна допомога, доцільно складати Акт приймання-передачі запасів за типовою формою, затвердженою <i>наказом № 431</i></p>
	<p>На безоплатно отримані необоротні активи необхідно скласти Акт введення в експлуатацію ОЗ та відкрити Інвентарну картку обліку об’єктів ОЗ. Типові форми цих документів затверджено <i>наказом № 818</i></p>

Бухгалтерський облік		
Безоплатна допомога, не належить до активів та не підлягає зарахуванню на баланс. Слід відобразити поза балансом	Безоплатна допомога, є активом та підлягає зарахуванню на баланс	
Позабалансовий субрахунок 021 «Активи на відповідальному зберіганні розпорядників бюджетних коштів»	Субрахунок 1815 «Активи для розподілу, передачі, продажу»	Субрахунки відповідно до виду отриманого майна
При отриманні: Дт 021	При оприбуткуванні: Дт 1815 – Кт 2117; Дт 2313 – Кт 7511; Дт 2117 – Кт 2313	При оприбуткуванні: Дт субрахунок відповідно до виду отриманого майна – Кт 2117; Дт 2313 – Кт 7511; Дт 2117 – Кт 2313; + Дт 7511 – Кт 5111
При передачі набувачам: Кт 021	При передачі набувачам: Дт 8511 – Кт 1815	—
Виникнення та відображення доходів		
Доходи не виникають	Виникають доходи від необмінних операцій (Кт субрахунку 7511)	
Подавати Довідку про надходження в натуральній формі та вносити зміни до кошторису не потрібно	На суму безоплатної допомоги потрібно подати Довідку про надходження в натуральній формі та внести зміни до кошторису за кодом класифікації доходів:	
	25020200	25020100
Відображення у звітності		
—	У бюджетній звітності — у Звіті про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4-2д, № 4-2м) за кодом рядка:	
	030	020
За кодом ряд. 1321 розд. XIII ф. № 5-дс	У таких формах фінансової звітності, як: - ф. № 2-дс — у складі доходів від необмінних операцій (ряд. 2130);	

	<p>- ф. № 3-дс — у складі доходів від необмінних операцій (ряд. 3045) та окремо у ряд. «Надходження в натуральній формі» — вартість безоплатно отриманих товарів;</p>	<p>Якщо отримані ОЗ:</p> <p>- ф. № 1-дс — у складі ОЗ (ряд. 1050) та капіталу (ряд. 1400);</p> <p>- ф. № 5-дс — у складі ОЗ (ряд. 060, 189 та 195 розд. I), а також у складі доходів від необмінних операцій (ряд. 890 і 950 розд. IX)</p> <p>Якщо отримані запаси:</p> <p>- ф. № 1-дс — у складі запасів (ряд. 1050);</p> <p>- ф. № 5-дс — у складі запасів (ряд. 470 розд. IV), а також у складі доходів від необмінних операцій (ряд. 890 і 950 розд. IX)</p>
<p><i>* Під додатковими витратами слід розуміти всі витрати, безпосередньо пов'язані з доведення активів до стану, придатного для застосування у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження тощо</i></p>		

Посилання на НПА, що згадані у цьому роз'ясненні:

1. Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05.07.2012 № 5073-VI. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text>
2. Закону України «Про гуманітарну допомогу» від 22.10.99 № 1192-XIV. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-14#Text>
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 12.10.2010 № 1202. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>
4. Наказ Мінфіну «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.09.2016 № 818. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text>
5. Наказ Мінфіну «Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.12.2022 № 431. Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text>

© Ця публікація стала можливою завдяки щирій підтримці американського народу, наданій через Агентство США з міжнародного розвитку (USAID). Зміст є відповідальністю Глобал Ком'юнітіз (Global Communities) і не обов'язково відображає точку зору USAID чи Уряду Сполучених Штатів.