

Ольга ОЗЕРНАЯ, консультант по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения

КАК ОТРАЗИТЬ В УЧЕТЕ ГОСУДАРСТВЕННУЮ КОМПЕНСАЦИЮ ЗА СЕЛЬХОЗТЕХНИКУ?

Сельхозпредприятие получило из госбюджета компенсацию за приобретенную сельхозтехнику отечественного производства. Как отразить в учете полученные средства? Нужно ли начислять НДС в случае получения компенсации? Следует ли корректировать налоговый кредит, который был отражен во время приобретения техники?

Бухучет

По своей сути средства государственной поддержки, которые получают сельхозпроизводители по государственным целевым программам, являются **целевым финансированием**.

Порядок признания средств целевого финансирования доходом регулируется п. 16–19 НП(С)БУ 15 «Доход». Так, целевое финансирование не признается доходом, пока нет подтверждения тому, что оно будет получено и предприятие выполнит условия такого финансирования (п. 16).

Так, согласно п. 18 НП(С)БУ 15 целевое финансирование капитальных инвестиций (а у нас предприятие получило именно такой вид финансирования) признается **доходом в течение периода полезного использования соответствующих объектов инвестирования** пропорционально сумме начисленной амортизации этих объектов. В таком случае сумма средств, предоставленных как господдержка, признается доходом сельхозпредприятия не сразу после их поступления на его текущий счет, а систематически распределяется в течение срока эксплуатации техники, на возмещение расходов по приобретению которой выделены такие средства.

Для учета средств целевого финансирования предназначен счет **48** «Целевое финансирование и целевые поступления». По кредиту этого счета отражают полученные из бюджета средства, по дебету – признание их доходом в корреспонденции с кредитом субсчета **718** «Доход от безвозмездно полученных оборотных активов».

То есть изначально полученные средства включаются в доходы будущих периодов проводкой: Дт **48** – Кт **69** «Доходы будущих периодов». Потом они списываются со счета 69 в состав доходов отчетного периода пропорционально начисленной амортизации записью Дт **69** – Кт **745** «Доход от безвозмездно полученных активов».

НДС

Полученные из бюджета средства господдержки **не являются объектом обложения НДС**, ведь такая операция не признается ни поставкой товаров, ни поставкой услуг (пп. 14.1.185, 14.1.191 Налогового кодекса, далее – НК). К тому же НК содержит прямую норму (пп. 196.1.6), в соответствии с которой **выплата субсидий и дотаций за счет бюджетных средств в денежной форме не облагается НДС**.

Таким образом, получая бюджетные средства, сельхозтоваропроизводитель не должен выписывать налоговую накладную (далее – НН), а следовательно, и отражать эту операцию в декларации по НДС.

Что касается налогового кредита, сформированного во время приобретения сельхозтехники, то корректировать его в случае получения частичной компенсации за такую технику не нужно.

Так, порядок формирования права на налоговый кредит изложен в п. 198.3 и 201.10 НК. Такое право зависит исключительно от того, зарегистрирована ли в Едином реестре налоговых накладных НН, подтверждающая получение товаров/услуг или перечисление предоплаты за них. Никаких дополнительных условий (например, за какие средства приобретены товары/услуги или как в дальнейшем компенсируется стоимость товаров/услуг) для получения права на налоговый кредит НК не выдвигает.

Такого же мнения придерживаются и налоговики (ОИР, категория 101.13): товары/услуги, основные фонды, приобретенные за бюджетные средства, которые поступили налогоплательщику в виде субсидий и текущих трансфертов, считаются приобретенными непосредственно плательщиком (при условии, что такие средства включены в его доходы), и суммы НДС, уплаченные при их приобретении, могут быть отнесены к составу налогового кредита.

Пример

В апреле 2021 года сельхозпредприятие приобрело трактор и в мае ввело его в эксплуатацию. Первоначальная стоимость трактора – 350 тыс. грн, ожидаемый срок эксплуатации – 9 лет (108 мес.), ликвидационная стоимость – 12 тыс. грн. Амортизация начисляется ежеме-

сячно по прямолинейному методу. В сентябре этого года сельхозпредприятие получило частичную компенсацию стоимости трактора в сумме 87 500 тыс. грн (350 тыс. грн x 25 %).

В учете эти операции отражаются следующим образом:

(грн)

№ п/п	Содержание операции	Первичные документы	Бухгалтерский учет		
			Дт	Кт	Сумма
1	2	3	4	5	6
Приобретение и ввод в эксплуатацию трактора (апрель 2021 года)					
1	Осуществлена предварительная оплата трактора	Платежное поручение, банковская выписка	371	311	420 000,00
2	Отражен налоговый кредит по НДС	НН, зарегистрированная в ЕРНН	641	644	70 000,00
3	Получен трактор от поставщика	Акт приемки-передачи*	152	631	350 000,00
4	Закрыты расчеты по налоговому кредиту с НДС	НН, зарегистрированная в ЕРНН	644	631	70 000,00
5	Закрыты расчеты с поставщиком	Бухгалтерская справка	631	371	420 000,00
6	Начислены и уплачены платежи за регистрацию трактора	Платежное поручение	152	377	1 000,00
7	Введен трактор в эксплуатацию	Акт (сільгоспоблік, форма № ОЗСГ-1** или типовая форма № ОЗ-1***)	104	152	351 000,00
Начисление амортизации (ежемесячно в течение срока эксплуатации трактора, начиная с мая 2021 года)					
8	Начислена месячная сумма амортизации [(351 000 – 12 000) : 108 мес.]	Ведомость начисления амортизации основных средств и других необоротных активов, которые поступили или выбыли (сільгоспоблік, форма № ОЗСГ-6)**	91	131	3 138,89
Получение частичной компенсации стоимости приобретенной техники (сентябрь 2021 года)					
9	Получена на текущий счет компенсация за трактор	Выписка банка	311	482	87 500,00
10	Отнесена полученная сумма на доходы будущих периодов	Бухгалтерская справка	482	69	87 500,00
Признание дохода от компенсации (ежемесячно, начиная с месяца получения компенсации – с сентября 2021 года)					
11	Одновременно с начислением амортизации признан доход отчетного периода в сумме, пропорциональной начисленной амортизации (87 500 : 104 мес.)****	Бухгалтерская справка	69	745	841,35

* Форма утверждена приказом Минфина от 28.09.15 г. № 841.

** Утверждена приказом Минагрополитики от 27.09.07 г. № 701.

*** Утверждена приказом Минстата от 29.12.95 г. № 352.

**** Поскольку до месяца, в котором получена компенсация, трактор уже амортизировался 4 месяца, то доход от целевого финансирования нужно признавать за период с месяца получения компенсации, а не всего периода полезного использования (т. е. 104 месяца). Такую проводку нужно делать ежемесячно по мере начисления амортизации.