

4. Про електронний цифровий підпис: Закон України від 22.05.03 р. №852- IV зі змінами та доповненнями.
5. Шпірко А. Запровадження та ефективне використання електронного документообігу й електронного підпису в Україні: проблеми, нові можливості, шляхи розвитку / А. Шпірко, А. Прокопенко // Вісник НБУ. – 2005, березень. – С. 41.

*Будник Л. А., к.е.н., доцент ТНЕУ
Блажей І. О., студентка ТНЕУ*

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ В ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

В сучасних умовах підприємство не завжди має достатньо потужностей для виробництва продукції із власної сировини, а тому звертається до послуг партнерів, які мають можливість виробити готову продукцію. Відносини між підприємствами в цьому випадку будуються на умовах підряду, і належать до діяльності на умовах давальницької сировини. Національні переробники займаються операціями з переробки давальницької сировини не тому, що їм це дуже вигідно, а тому, що вони самі не мають достатньої кількості обігових коштів для закупівлі сировини з метою аналогічної переробки. Цим зумовлена практика отримувати від іноземного контрагента частину давальницької сировини як розрахунок за її переробку. При здійсненні такої діяльності слід враховувати спеціальне законодавство, яке визначає, насамперед, особливості оподаткування і відображення в обліку, крім того доцільно визначити ефективність і доцільність переробки імпортової давальницької сировини. Дослідження цих питань є важливим завданням аудиту.

Проблеми обліку операцій з давальницькою сировиною досліджували такі науковці, як Бутинець Ф.Ф., Беленкова М.І., Жежуха В.Й., Кузьмінський Ю.А., Пархоменко В.М., Скарбницький І., Стрельнікова М.С. та ін. Однак в зв'язку із змінами податкового законодавства, із складністю відображення і перевірки таких операцій ці проблеми потребують подальшого розгляду й вирішення.

В Україні операції з давальницькою сировиною регулюються Законом України “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах” № 327/95-ВР від 15.09.1995 р. Відповідно до даного закону під давальницькою сировиною розуміють сировину, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за

іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції [1, ст. 1].

У Податковому Кодексі України № 2755-VI від 02.12.2010 р. є інше трактування давальницької сировини: сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передається іншому суб'єкту господарювання (виробнику) для виробництва готової продукції, з подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням – іншій особі [2, ст. 16]. Таким чином, дане визначення не обмежується зовнішньоекономічним аспектом давальницької сировини. Цікавим є підхід С.В. Мочерного, Я.С. Ларіної, О.А. Устенко та С.І. Юрія, які ототожнюють поняття “давальницька сировина” з поняттям “давальницький продукт”. Під продуктом вони розуміють результат праці людини в матеріально-речовій чи нематеріальній формі (наукове відкриття, ноу-хау та ін.) [3, с. 190].

У чинному законодавстві чітко вказана питома частка давальницької сировини у загальній вартості готової продукції, що повинна становити не менше 20 відсотків. Однак, у законі України на відміну від Податкового кодексу наголошується на обов'язковій попередній поставці сировини для її наступної переробки, тобто операції, що не передбачають попередньої поставки сировини для отримання готової продукції не вважають операціями з давальницькою сировиною, на що не роблять акцент у Податковому кодексі. Доцільно уточнити це положення з метою усунення розбіжностей у законодавчих актах.

При здійсненні операцій з давальницькою сировиною менеджери з обліку повинні володіти інформацією в таких аспектах:

1. Складання міжнародного економічного контракту.
2. Оподаткування.
3. Документальне оформлення.
4. Облік господарських операцій:

При укладанні міжнародного економічного контракту необхідно серйозно ставитись до його змісту та умов, оскільки будь-яка неточність або некоректність можуть призвести в майбутньому до збитків підприємства [4, с. 190]. Головний бухгалтер (або уповноважений обліковець) повинні опрацювати ті положення зовнішньоекономічного контракту, які будуть безпосередньо впливати на зміни стану фінансово-господарських засобів підприємства, повинні бути присутні на переговорах з контрагентами. Доцільно ввести обов'язкове візування тексту зовнішньоекономічного контракту та додатків до нього обліковим персоналом.

Особливістю операцій з давальницькою сировиною є і те, що потрібно визначати чи дійсно операція належить до тих, які здійснюються щодо давальницької сировини.

Таке підтвердження щодо дійсності віднесення операцій з давальницькою сировиною потрібне у випадку, коли є різні точки зору. Так, наприклад, якщо суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності вважає, що здійснювані операції відносяться до операцій з давальницькою сировиною, а митний орган або податкова служба – ні, і звертаються за запитом до Міністерства економічного розвитку і торгівлі України чи уповноваженого ним органу, яке дає висновок про правильність віднесення даних операцій.

За наявності дозволу митного органу на розміщення товарів у режим переробки їх митне оформлення здійснюється із застосуванням вантажної митної декларації. Відповідальність за достовірність інформації, наведеної у поданих на розгляд документах, несе орган, який їх видав, та суб'єкт підприємницької діяльності за контрактом якого надаються висновки.

Підставою для митного оформлення давальницької сировини, що ввозиться на митну територію України, є подання виконавцем митному органу копії векселя (письмового зобов'язання), авізованого (взятого на облік) органом ДПС і копії зовнішньоекономічного контракту на переробку давальницької сировини [1, ст.2].

Так як давальницька сировина, що поставляється іноземним партнером використовується для виготовлення з неї готової продукції, то відповідно є деякі особливості ведення її обліку. Якщо давальницьку сировину переробляють на підприємстві вона є іноземною власністю, значить її не можна оприбуткувати на баланс. Облік такої сировини ведуть на позабалансовому рахунку, призначеному для узагальнення інформації про наявність і рух матеріальних цінностей у переробці.

Фінансовий облік іноземної давальницької сировини ведуть за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання здійснюються тільки на одному позабалансовому рахунку із зазначенням змісту та кількісно-вартісних показників операції. Товарно – матеріальні цінності відображають за договірною вартістю або за вартістю, наведеною в актах приймання-передачі. Для давальницької сировини використовують позабалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні» і субрахунок 022 «Матеріали, прийняті для переробки». На ньому ведуть облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки і не оплачує одержувач, а також їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді – у вигляді готової продукції) [5].

Аналітичний облік давальницької сировини доцільно вести за замовниками, видами сировини й матеріалів та місцями їх зберігання і переробки. Облік витрат на переробку давальницької сировини здійснюється на

рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника). Облік витрат на перероблення чи доопрацювання давальницької сировини ведуть на рахунку 23 “Виробництво”.

У замовника вартість давальницької сировини, переданої в перероблення на сторону відображають по дебету 206 “Матеріали передані в переробку” і кредиту 201 “Сировина і матеріали”. Вартість, виготовленої з давальницької сировини готової продукції, вартість сировини і матеріалів, транспортні витрати, суми ввізного мита, суми непрямих податків у зв’язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству, тощо.

Отже, необхідно узгодити положення що стосуються переробки іноземної давальницької сировини у законодавчих актах; доцільно чітко визначити етапи роботи та завдання облікового персоналу національного підприємства щодо складання міжнародного економічного контракту, оподаткування, документального оформлення та відображення в обліку операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічній діяльності.

Список використаної літератури:

1. Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах: Закон України, прийнятий Верховною Радою України 4 жовтня 2001 р. №2761-III (зі змінами і доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=327%2F95-%E2%F0>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://uazakon.com/documents/date_a1/pg_ivwdsg.htm
3. Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник / Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І.: У 2-х т. Т. 1. / За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.
4. Кузьмінський Ю. А. Автоматизація оперативного обліку та контролю міжнародних економічних операцій: Монографія./ Ю. А. Кузьмінський–К.: КНЕУ, 2001. – 268 с.
5. Бутинець Ф.Ф. та ін. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності. Підручник/ Ф.Ф Бутинець, І.В.Жиглей, Пархоменко В.М. та ін.- Житомир: ПП “Рута“, 2002.-544с.