

11. Дані інформаційно-аналітичного центру “ЛІГА-ЗАКОН”.
12. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. — 2-е изд., испр. — М.: ИНФРА-М, 1999. — 479 с.
13. Банківська енциклопедія / С.Г. Арбузов, Ю.В. Колобов, В.І. Міщенко, С.В. Науменкова. — К.: Центр наук. дослід. Нац. банку України; Знання, 2011. — 504 с.
14. *Волкова І.А.* Бухгалтерський облік у банках: навч. посіб. / І.А. Волкова. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 520 с.
15. *Кіндрацька Л.М.* Фінансовий та управлінський облік в банках: підруч. / Л.М. Кіндрацька. — К.: КНЕУ, 2009. — 816 с.
16. *Кузьмінська О.Е.* Організація обліку в банках: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц./ О.Е. Кузьмінська, В.Б. Кириленко — К.: КНЕУ, 2002. — 282 с.
17. *Бажанова В.Ю.* Влияние параметров банковских программ ипотечного кредитования на конечную стоимость приобретаемого жилья / В.Ю. Бажанова // Економічні простір: зб. наук. праць. — 2007. — № 1. — С. 78–88.

Резюме

Рассмотрены наиболее типовые проблемы, возникающие при проведении судебно-экономических экспертиз и связанные с размером аннуитетного платежа по процентной ставке, определенной сторонами в кредитном договоре.

Summary

The most typical problems arising at carrying out judicial-economic examinations and bound to the dimension annuity payment under the interest rate, fixed by the parties in the credit contract are considered.

УДК 343.148.5

І.С. Ганенко, судовий експерт

Дніпропетровський НДІ судових експертиз

ДОСЛІДЖЕННЯ ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ТА ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ

В статті розглянуто поняття операцій з давальницькою сировиною, відображення цих операцій в податковому та бухгалтерському обліку.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин, багато підприємств України є учасниками операцій з давальницькою сировиною. Разом з поширенням такої схеми виробництва, збільшується кількість експертних економічних досліджень питань правильності оподаткування діяльності замовника та виконавця, що обумовлює актуальність вибраної теми дослідження.

Відповідно до п. 14.1.134 Податкового кодексу України “*операція з давальницькою сировиною* — операція з переробки (обробки, збагачення чи використання) давальницької сировини (незалежно від кількості замовників і виконавців, а також етапів (операцій)) з метою одержання готової продукції за відповідну плату. До операцій з давальницькою сировиною належать операції, в яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції” [2].

Пунктом 14.1.41 визначено поняття давальницької сировини, де “давальницька сировина — сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб’єкта господарювання (замовника) і передаються 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].

Тобто, на всіх етапах переробки, давальницька сировина залишається у власності замовника.

Для виконання операцій по переробці давальницької сировини між замовником та виконавцем укладається договір на переробку давальницької сировини, який по суті є договором підряду. Відповідно до ст. 837 Цивільного кодексу України за договором підряду одна сторона (підрядник) зобов’язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов’язується прийняти та оплатити виконану роботу. Договір підряду може укладатися на виготовлення, обробку, переробку, ремонт речі або на виконання іншої роботи з переданням її результату замовникові.

Серед інших умов в угоді повинні бути відображенні строки виконання робіт, порядок оплати, ціна. Розрахунок за роботи може бути проведений грошовими коштами, готовою продукцією (результатом переробки) або сировиною. Статтею 840 ЦКУ передбачено, що підрядник відповідає за неправильне використання матеріалу. Підрядник зобов’язаний надати замовникові звіт про використання матеріалу та повернути його залишок. У договорі підряду мають бути встановлені норми витрат матеріалу, строки повернення його залишку та основних відходів, а також відповідальність підрядника за невиконання або неналежне виконання своїх обов’язків. Підрядник відповідає за невиконання або неналежне виконання роботи, спричинене недоліками матеріалу, наданого замовником, якщо не доведе, що ці недоліки не могли бути ним виявлені при належному прийманні матеріалу [5].

При проведенні експертних економічних досліджень, із застосуванням методів документальної перевірки та зіставлення, слід дослідити первинні документи, оформленням яких супроводжується кожен етап переробки давальницької сировини.

Передавання давальницької сировини у переробку повинно підтверджуватися актом приймання-передавання чи видатковою накладною. Переробка давальницької сировини та відвантаження замовнику: актом виконаних робіт, актом приймання-передачі готової продукції, залишків сировини, прибутковими та видатковими накладними.

Розрахунки замовника з переробником у разі, якщо сторони обрали розрахунок у грошовій формі, підтверджуються платіжними дорученнями або касовими ордерами. При розрахунку сировиною або готовою продукцією — видатковими накладними, виписаними замовником.

Експерту необхідно дослідити первинні документи на відповідність їх оформлення вимогам ст. 9 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, відповідно до яких, первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов’язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Відповідно до цього ж Закону, інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов’язаних рахунках бухгалтерського обліку [1].

Після вивчення первинних документів, експерту необхідно дослідити реєстри бухгалтерського обліку. У відповідності до питань, поставлених перед експертом, дослідженню підлягають дані бухгалтерського обліку як замовника, так і виконавця.

Бухгалтерський та податковий облік замовника.

Замовник, для обліку матеріалів на переробці, використовує бухгалтерські проведення Д-т 206 “Матеріали, передані в переробку” К-т 201

“Сировина й матеріали”. Витрати на оплату послуг по переробці давальницької сировини відображаються на рахунку 23 “Виробництво”.

У випадку, коли виконавець повертає замовнику не тільки готову продукцію, а й відходи, у нього вони оприбутковуються записом Д-т 209 “Інші матеріали” К-т 206 “Матеріали, передані в переробку”.

Оплата послуг по переробці давальницької сировини грошовими коштами знаходить своє відображення в проводці Д-т 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками” (або 632 “Розрахунки з іноземними постачальниками”, якщо переробником є нерезидент) К-т 301 “Каса в національній валюті” 311 “Поточні рахунки в національній валюті” або 302 “Каса в іноземній валюті” 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”.

Так як, ні передача давальницької сировини у переробку, ні отримання готової продукції не супроводжує переходом права власності, ці операції не відображуються в податковому обліку.

Вартість переробки, разом з іншими витратами є складовою собівартості, а сума ПДВ, сплачена переробнику, на підставі податкової накладної відноситься до складу податкового кредиту. При цьому податкова накладна повинна відповідати вимогам ст. 201 Податкового кодексу України, а саме бути підписана уповноваженою платником особою та скріплена печаткою (за наявності), складена за вибором покупця (отримувача) в один з таких способів:

а) у паперовому вигляді;

б) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних. У такому разі складання податкової накладної у паперовому вигляді не є обов’язковим.

У податковій накладній зазначаються в окремих рядках такі обов’язкові реквізити:

а) рядковий номер податкової накладної;

б) дата виписування податкової накладної;

в) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім’я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, — продавця товарів/послуг;

г) податковий номер платника податку (продавця та покупця);

г) місцезнаходження юридичної особи-продавця або податкова адреса фізичної особи — продавця, зареєстрованої як платник податку;

д) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, — покупця (отримувача) товарів/послуг;

е) опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;

є) ціна постачання без урахування податку;

ж) ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;

з) загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;

и) вид цивільно-правового договору;

і) код товару згідно з УКТ ЗЕД (для підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України).

ї) номер та дата митної декларації, за якою було здійснено митне оформлення товару, ввезеного на митну територію України.

Бухгалтерський та податковий облік виконавця.

Оскільки право власності на давальницьку сировину не переходить виконавцю, в його обліку вона відображається за дебетом рахунку 022 “Матеріали, прийняті для переробки”.

Витрати на переробку давальницької сировини відображаються на рахунку 23 “Виробництво”. А при передаванні замовнику готової продукції вартість такої сировини списується з К-т 022.

Дохід відображається, відповідно до акту виконаних робіт, проводкою Д-т 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями” К-т 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”, а собівартість списується проводкою Д-т 903 “Собівартість реалізованих робіт і послуг” К-т 23 “Виробництво”. Відображення оплати за переробку відображається проводкою Д-т 301, 311 К-т 361.

Щодо податкового обліку, то як і у замовника, в силу того що ні передача давальницької сировини у переробку, ні отримання готової продукції не супроводжує переходом права власності, ці операції не знаходять відображення у податковому обліку.

Щодо оплати за послуги переробки, то дохід у виконавця відображається відповідно до акту виконаних робіт, а податкові зобов'язання з ПДВ — по першій події:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку — дата отримання коштів у касі платника податку, а в разі відсутності

такої — дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів — дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг — дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку [2].

Таким чином, при проведенні експертних досліджень, пов'язаних з операціями з давальницькою сировиною, експерту необхідно перевірити документи по формі і суті відображених в них господарських операцій, відповідність записів в документах вимогам нормативних актів та зіставити дані бухгалтерського та податкового обліку як замовника, так і виконавця з первинними документами та даними експертного дослідження.

Список використаної літератури

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями).
2. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291.
4. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV.

Резюме

В статье рассмотрены особенности оформления и отображения в бухгалтерском и налоговом учете операций по переработке давальческого сырья.

Summary

The article reveals the toll processing's accounting and tax records distinctions.