МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ

**Міжгалузевий інститут управління**

**Факультет “Облік та аудит”**

**РОЗРАХУНКОВО-ГРАФІЧНА РОБОТА**

по курсу

***“Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності”***

Виконала студентка

Групи БД – 101

Фак. “Облік та аудит”

Чуркіна Ольга Юріївна

Київ - 2003

План.

1. Види та форми лізингу, документування лізингових операцій.
   1. Поняття лізингу 3
   2. Об’єкти та суб’єкти лізингу 3
   3. Документування лізингових операцій 4
   4. Основні види лізингу 5
   5. Організація і техніка лізингових операцій 8
   6. Митне оформлення лізингових операцій 10
2. Бухгалтерський облік з переробки сировини на давальницьких умовах у виконавця-резидента (з оплатою послуг з переробки грошовими коштами)
   1. Сутність операцій з давальницькою сировиною 11
   2. Договір на переробку та документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною 13
   3. Митне оформлення операцій з давальницькою сировиною 15
   4. Оподаткування 16
3. Приклад 19
4. Список літератури. 21

***1. Види та форми лізінгу, документування лізінгових операцій.***

* 1. ***Поняття лізингу.***

Однією з найпоширеніших форм послуг у зовнішньоекономічній діяльності є лізинг. Він дуже зручний особливо для українських виробників, які не можуть самостійно придбати необхідне їм обладнання високої якості.

Лізингова операція передбачає права користування окремими інвентарними об’єктами основних засобів іншому суб’єкту на платній основі на визначений срок.

Лізинг – різновид підприємницької діяльності, яка спрямована на інвестування коштів у рухоме та нерухоме майно, що спеціально передається за договором фізичними та юридичними особами на відповідний період для використання в підприємницьких цілях.

* 1. ***Об’єкти та суб’єкти лізингу***

Об’єктом лізингу є будь-яке рухоме і нерухоме майно, яке може бути віднесене до основних засобів (машини, устаткування, транспортні засоби, обчислювальна та інша техніка, системи телекомунікації тощо), не заборонене до вільного обігу на ринку.

Всі об’єкти лізингу в загальному вигляді можна класифікувати за різними ознаками.

1. за функціональним призначенням – використання для підприємницьких цілей;
2. за оборотністю – участь в багатьох виробничах циклах;
3. за станом форми споживання – не споживаються в процесі використання;
4. за ступінем рухомості – рухоме та нерухоме майно;
5. за галузевою приналежністю – промислові, будівельні, сільськогосподарські;
6. за формою власності – державна, приватна, колективна;
7. за способом перенесення вартості у виробничому процесі – поступово в міру зносу;
8. ступінь складності – окреме майно, сукупність речей.

Лізинговими операціями займаються великі фірми, банки, а також спеціалізовані лізингові компанії..

Суб’єктами лізингу можуть бути:

1 лізингодавець – суб’єкт підприємницької діяльності, в т.ч. банківська або небанківська фінансова установа, який передає в користування об’єкти за договором лізингу;

2 лізингоодержувач - суб’єкт підприємницької діяльності, який одержує в користування об’єкти за договором лізингу;

3 продавець лізингового майна - суб’єкт підприємницької діяльності, що виготовляє майно, яке є об’єктом лізингу.

* 1. ***Документування лізингових операцій.***

В оформленні лізингових операцій виділяють два етапи:

І етап – оформлення всіх документів, які необхідно підготувати до укладання лізингового договору. Юридичне оформлення даних документів засвідчує створення необхідних умов для укладання лізингового договору;

ІІ етап – оформлення та укладання лізингового договору, а також документів, які створюють сприятливі умови для успішного виконання зобов’язань щодо лізингового договору. На цьому етапі здійснюється процес закріплення лізингової угоди в три- і двосторонніх договорах.

На першому етапі оформлюються такі документи:

1. Заявка про надання лізингових послуг;
2. Замовлення-наряд на поставку майна, що передається в лізинг;
3. Заявка лізингової компанії банку про надання кредиту;
4. Висновки про платоспроможність лізингоодержувача та ефективність лізингової угоди.

На другому етапі оформлюються такі документи:

# Договір лізингу;

1. Договір купівлі-продажу майна, що передається в лізинг;
2. Акт введення об’єкта лізингу в експлуатацію;
3. Кредитний договір між лізинговою компанією і банком про надання позики;
4. Договір про технічне обслуговування переданого в лізинг майна;
5. Договір про страхування об’єкта лізингу.

Лізингові операції здійснюються на підставі контрактів, що укладаються між суб’єктами лізингу.

Перед укладанням угоди проводиться ретельний аналіз клієнта, до якого входить:

* Оцінка клієнта з точки зору здатності сплати лізингових платежів та доходів, які передбачаються від викристання обладняння, що передається в лізинг;
* Оцінка товарів (попит на них з точки зору можливого перепродажу), виготовлених на обладнання, одержаному в лізинг.

При лізингу з додатковим залученням коштів особливо гостро постають питання податкового права, страхування, надання технічних гарантій виробника тощо.

Договір лізингу укладається у формі багатосторонньої угоди за участю лізингодавця, лізингоодержувача, продавця або двосторонньої угоди між лізингодавцем та лізингоодержувачем. Договір лізингу має бути укладений у письмовій формі та відповідати вимогам законодавства України. Митне оформлення за договорами, що не відповідають законодавству, не здійснюються.

Серед основних умов договору лізингу можна виділити наступні:

* Предмет лізингу завжди суворо індивідуалізований;
* Строк лізингу у випадку фінансового лізингу залежить в основному від виду обладнання і визначається періодом його фізичного і морального зносу;
* Розмір лізингового платежу;
* Утримання обладнання в належному стані відповідно до правил експлуатації, здійснення ремонту, придбання запасних частин тощо;
* Страхування майна, що передається на користь лізингодавця, сплата пов’язаних з ним податків тощо;
* Повернення обладнання, отриманого в лізинг, в нормальному стані з врахуванням зносу по закінченні строку лізингу.

Лізингоі договори можуть містити й інши умови.

***1.4. Основні види лізингу.***

Сучасний ринок лізингових послуг характеризується різноманіттям форм лізингу, моделей лізингових контрактів і юридичних норм, регулюючих лізингові операції. Існуючі форми лізингу можна об’єднати у два основних види - оперативний і фінансовий лізинги.

Оперативний лізинг передбачає здачу технічних засобів (багаторазового користування) в оренду на період, значно менший, ніж повний термін амортизації (звичайно - до 3-5 років). У цьому випадку орендні платежі протягом терміну дії договору лише частково компенсують первісну вартість орендованого майна, що після завершення терміну лізингу повторно здається в оренду. Для даного виду лізингу істотно також те, що всі обов'язки по страхуванню, обслуговуванню і ремонту технічних засобів звичайно бере на себе орендодавець (це так називаний повний ли-зинг); для орендаря одним з переваг такого різновиду лізингу є можливість після закінчення терміну оренди (порівняно нетривалого), або навіть раніш (у випадку дострокового розриву лізингового контракту і дострокової виплати загальної суми зобов'язань по платежах, що може бути передбачене в його умовах) "переключитися" на більш досконале устаткування.

Фінансовий лізинг характеризується порівняно тривалими термінами контракту (до 10-15 років), порівнянними з термінами амортизації орендованих засобів . Звичайно застосовується по групі інвестиційних товарів тривалого використання, причому сумарні лізингові платежі приблизно еквівалентні (трохи більше ) їхньої первісної вартості. При даному виді лізингу обов'язку по страхуванню, обслуговуванню і ремонтові орендованих технічних засобів, а також по запобіганню ризику їх випадкової загибели звичайно лежать на орендарі (чистий лізинг).

По об'єктах угод лізинг підрозділяється на лізинг спонукуваного і нерухомого майна. При лізингу нерухомості орендодавець будує або купує нерухомість з доручення орендаря і надає йому використання в комерційних і виробничих цілях. Так само, як і в угодах з рухомим майном, контракт полягає звичайно на термін менший або дорівнює амортизаційному періодові об'єкта; орендар несе всі ризики, витрати і податки під час дії контракту.

В основі приведеної класифікації лізингу лежать його терміни і, звичайно, різний характер використання орендованого майна. Крім цього, лізинг підрозділяється ще і по національній приналежності його участників: внутрішній і міжнародний.

Міжнародний лізинг – це договір лізингу, що здійснюється суб’єктами лізингу, які перебувають під юрисдикцією різних держав, або в разі, якщо майно чи платежі перетинають державні кордони.

Міжнародний лізинг здійснюється відповідно до Закону України “Про лізинг”, законодавства України, міжнародних договорів, в яких бере участь Україна, та договороів, укладених суб’єктами лізингу.

Предметами міжнародного лізингу найчастіше бувають:

1. товари споживчого призначеня: автомобілі, автофургони, холодильники;
2. телевізори, відеотехніка та ін.;
3. конторське та поліграфічне обладнання, перфораційні і сортувальні машини, копіювальне обладнання, засоби теле- та дистанційного зв’язку;
4. засоби обчислювальної техніки та обробки інформації: комп’ютери та комп’ютерні програми;
5. транспортні засоби: вантажівки, літаки, гелікоптери, кораблі, контейнери, спеціальні вагони;
6. обладнання промислового призначення;
7. стаціонарне обладнання і обладнання комплектних підприємств, повністю укомплектованих і готових до експлуатації;
8. обладнання, що було у використанні.

Міжнародний лізинг знаходить досить широке розповсюдження передусім з тієї причини, що згідно з правилами Міжнародного валютного фонду зобов’язання, що витікають з лізингу, не включаються до обсягу зовнішньої заборгованості держави.

У випадку, якщо лізингова компанія купує обладнання вітчизняної фірми, а потім надає його лізингоодержувачу за кордон, ми маємо справу з експортним лізингом. Тобто, експортний лізинг - коли виробник устаткування і лізинггодавець знаходяться в одній країні, а лизингоодержувач з іншої (у цьому випадку лізинг стимулює експорт цінностей з першої країни, а для країни одержувача є ефективним способом залучення ресурсів в іноземній валюті).

Коли відбувається купівля обладнання у іноземній фірми і надається після цього вітчизняному лізингоодержувачу, то в цьому випадку мова йде про імпортний лізинг. Тобто, імпортний лізинг - коли лізингодавець і одержувач знаходяться в одній країні, а постачальник - з іншої (у цьому випадку лізинг виконує функцію стимулювання імпорту).

Різниця між експортним та імпортним лізингом визначається країною місцезнаходження лізингодавця та лізингоодержувача. При імпотрному лізингу виробник (продавець) знаходиться за кордоном, а при експортному – зарубіжним партнером є лізингоодержувач.

Транзитний міжнародний лізинг має місце в тих випадках, коли лізингодавець однієї країни бере кредит або купує необхідне майно в іншій краіїні та постачає його лізингоодержувачу, що знаходиться в третій.

Транзитні операції контролюються транснаціональним и корпораціями та банками, які мають дочірні лізингові фірми з розгалуженою мережею зарубіжних філій та представництв, що взаємодіють з місцевими лізингоодержувачами.

Для міжнародного виду лізингу особливо важливі:

1. вибір валюти контракту;
2. оцінка ризику зміни курсу валюти;
3. митний режим лізингоодержувача;
4. податки на фірму-лізингодавця;
5. наявність угод про незастосування подвійного оподаткування між країнами фірм-партнерів по лізингу;
6. захист права власності іноземного лізингодавця в країні лізингоодержувача.

***1.5. Організація і техніка лізингових операцій.***

1.Підписання лізингового контракту.

Здійсненню лізингової угоди передує одержання заявки від підприємства (наукової організації) на яке-небудь устаткування .

Звичайно потенційний (майбутній ) орендар звертається з цією заявкою до свого банку, а останній уже пропонує здійснити спеціалізованій компанії; у той же час, звичайно, не виключене і звертання орендаря прямо до лізингової компанії з пропозицією укласти лізинговий контракт. При позитивній відповіді даний контракт укладається між лізингодавцем (у залежності від конкретної ситуації - банком або лізинговою фірмою) і лізингоодержувачем (про зміст контракту мова йтиме нижче) практично одночасно з оформленням придбання товару лізингодавцем у постачальника.

2. Придбання товару.

Придбання машин, приладів, устаткування й інших матеріальних цінностей, що є предметом лізингового контракту, виробляється з доручення клієнта лизингодавцем за допомогою висновку контракту купівлі-продажу. Відповідно до укладених контрактів власником лізингового товару, що зберігає право власності і враховує його на своєму балансі, є лізингодавець; одержувачем же товару по угоді є лізингоодержувач, що власником не є , але практично приймає на себе багато його обов'язків.

3. Постачання товару.

Постачання товару здійснюється продавцем (постачальником) відповідно до умов договору з попереднім попередженням орендаря про майбутнє постачання.

4. Приймання товару.

Здійснюється підписанням протоколу приймання, у якому обов'язково бере участь постачальник і лізингоодежувач.

Постачальник цим документом підтверджує виконання своїх обов’язків перед лізингодавцем (за договором купівлі-продажу) і може розраховувати на оплату поставленого товару. У випадку виявлення окремих недоліків, не зухвалих, однак, істотного порушення функціонування товару (об'єкта угоди), постачальник зобов'язується усунути зазначені недоліки в погоджений з лізингоодержувачем термін. При неналежному постачанні постачальник несе відповідальність безпосередньо перед лізингоодержувачем, звільняючи лізингодавця від претензій останнього .

Лізингоодержувач засвідчує протоколом приймання належну ставку об'єкта угоди , підтверджує досягнення обговорених показників в експлуатації, а також визнає дійсність усіх домовленостей, вказанних у контракті по лізингу , і зобов'язується зробити у встановлений час перший лізинговий внесок.

У випадку відсутності представника лізингодавця лізингоодержувач у протоколі про приймання заявляє про прийняття на себе прав і обов'язків лізингодавця у відношенні постачальника, включаючи перевірку стану об'єкту, зобов’язання рекламації, відмовляючись від їхнього пред'явлення безпосередньо лізингодавцю.

Разом з тим можливо і присутність лізингодавця (покупка товару по угоді ) при його прийманні (це може бути бажано, якщо лізинговий товар не є новим). У цьому випадку лізингодавець приймає всі документи і, підписуючи протокол приймання, бере на себе право власності на об'єкт лізингової угоди .

5.Кредитування банком операції придбання лізинговою компанією товару (при необхідності).

Звичайно лізингова фірма одержує кредит у банку, що приймає саму активну участь у її створенні і солідному пакеті , що має, її акцій (аж до контрольного).

*6. Оплата постачання.*

Підставою для розрахунків між постачальником і лізингодавцем є одержання останнім комплекту документів, оформлених і, що підписуються в процесі приймання товару.

Оплата може вироблятися такими способами:

- 100% оплата по підписанні протоколу приймання;

- первісний аванс (передоплата) у визначеному розмірі від покупної ціни, виплачуваний після одержання від продавця підтвердження згоди на угоду, і остаточний розрахунок після її виконання. При цьому покупець (лізингодавець) може оформити банківську гарантію повернення авансу, застрахувавши на випадок зриву угоди .

*7.Виплата лізингових платежів.*

Платежі на користь лизингодателя є основою зворотності полу-ченного матеріального кредиту; у них закладене погашення вартості узятого в оренду устаткування й оплата відсотків, а також деякі інші витрати. При цьому можливий варіант, коли як оплату здійснюється постачання

продукції, зробленої за допомогою орендованих засобів (компенсаційний лізинг).

*8.Повернення кредиту зі сплатою відсотків по ньому .*

У банківській практиці лізингові фірми, як правило, вважаються на-дежными платниками і мають пільгові умови кредитування.

По закінченні терміну контракту орендоване майно може бути воз-вращено лізингової компанії, або викуплено по залишковій (можливо - символічної ) вартості, або контракт може бути продовжений на новий термін. Зі сказаного очевидна специфіка лізингу, що полягає в його двоїстій природі: з одного боку, він зберігає риси кредиту (терміновість, возврат-ность, платність), але з іншої сторони є своєрідною інвестицією ка-питала, оскільки об'єкт позички виступає у формі матеріального майна.

***1.6. Митне оформлення лізингових операцій.***

Для товарів, що ввозяться в Україну за договорами оперативного та фінансового лізингу, застосовується митний режим випуску для вільного обігу (імпорту) зі справлянням податків та зборів у встановленому порядку, тобто зі сплатою ПДВ, ввізного мита, акцизного та митних зборів.

Митне оформлення об’єктів оперативного лізингу, які ввозяться на Україну і підлягають обов’язковому зворотному вивезенню за її межі протягом одного року, за заявою лізингоодержувача може здійснюватись відповідно до митного режиму тимчасового ввезення, відповідно до якого при ввезенні майна на Україну ввізне мито не справляється.

Митне оформлення об’єктів міжнародного лізингу при їх зворотньому ввезенні (або при вивезенні українскими лізингодавцями) здійснюється на підставі вантажної митної декларації відповідно до режиму експорту..

1. ***Бухгалтерський облік з переробки сировини на давальницьких умовах у виконавця резидента (з оплатою послуг з переробки грошовими коштами).***
   1. ***Сутність операцій з давальницькою сировиною.***

Операції з давальницькою сировиною, що здійснюються за межами України, регулюються Законом України “про операції з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах” і мають більш сладну схему бухгалтерського обліку, ніж подібні операції в межах України.

Готова продукція може бути реалізована в Україні, якщо давальницька сировина, з використанням якої виготовлена ця продукція, ввезена іноземним замовником на територію України або закуплена іноземним замовником за іноземну валюту в Україні. Право власності на імпортовану давальницьку сировину та вироблену з неї готову продукцію належить іноземному замовнику.

Давальницькою сировиною можуть бути: сировина, матеріали, напівфабрікати, комплектуючі вироби, енергоносії.

Давальницька сировина в зовнішньоекономічній діяльності - сировина, матеріали, напівфабрікати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україну) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробництві готової продукції з наступним поверненням продукції повністю або частково в країну власника (реалізації в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем), або вивезенням в третю країну.

Операція з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах – операція по переробці (обробці, збагаченню або використанню) давальницької сировини (незалежно від кількості замовників та виконавців, а також етапів (операцій) по переробці даної сировини), ввезеної на митну територію України (або закупленої іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезеної за її межі з метою отримання готової продукції за відповідну плату (сировина замовника на конкретному етапі її переробки складає не менше 20% загальної вартості виготовленої продукції).

Якщо питома вага сировини, що надається, в загальній вартості готової продукції складає менше 20%, то така операція буде належати до бартерних операцій. Оперція з переробки давальницької сировини може проводитися незалежно від кількості виконавців та замовників, а також етапів її переробки, але при цьому строк здійснення такої оперції повинен бути не більше 90 календарних днів з моменту оформлення вантажної митної декларації на давальницьку сироовину (за виключенням випадків, передбачених законодавством).

Отже, в операціях з давальницькою сировиною беруть участь замовник (власник) сировини та виконавець, який з такої сировини виготовляє продукцію.

Законодавством передбачену операцыъ з переробки давальницькоъ сировини в рызних митних режимах:

1. ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію Украіни з метою отримання готової продукції;
2. придбання за інозмемну валюту іноземним замовинком давальницької сировини на території України з метою виробництв готової продукції;
3. вивезеня українським замовником давальницької сировини за межі України з метою отримання готової продукції.

При експорті давальницької сировини готова продукція, в залежності від умов зовнішньоекономічного контракту, може бути:

* ввезена на митну територію України в повному обсязі;
* ввезена на митну територію України, крім тієї її частини, яка була використана для проведення взаєморозрахунків між виконавцем і замовником;
* реалізована за межами митної території України.

При імпорті давальницької сировини готова продукція, в залежності від умов зовнішньоекономічного контракту, може бути:

* вивезена за межі митної території України у повному обсязі;
* вивезена на митну територію України, крім тієї її частини, яка була використана для проведення взаєморозрахунків між виконавцем і замовником;
* реалізована в межах митної території України.

Таким чином, застосовуючи давальницьку схему при ввезенні давальницької сировини, а також при отриманні давальницької сироивни, закупленої за іноземну валюту на території України, підприємство може використовувати наявні виробничі потужності для отримання готової продукції. За виконану роботу підприємство може отримати кошти, сировину, готову продукцію або, залежно від умов зовнішньоекономічного контракту, оплату в комбінованій формі.

Українським замовникам дозволяється вивозити давальницьку сировину за межі митної території України для виготовлення готової продукції. При цьому система оподаткування імпортних товарів побудована таким чином, що готова продукція у випадку її ввезення на митну територію України не оподатковується митом.

* 1. ***Договір на переробку та документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною.***

Зовнішньоекономічний контракт є основним документом, що визначає прав і обов’язки замовників при переробці давальницької сировини в готову продукцію. З метою захисту українських учасників зовнішньоекономічної діяльності, проведення контролю за зовнішньоекономічними операціями державними органами, законодавством регламентовані обов’язкові вимоги до зовнішньоекономічних контрактів на переробку давальницької сировини.

При виконанні операцій з переробки давальницької сировини зовнішньоекономічна операція ставиться на облік в державних органах, уповноважених законодавстовм здійснювати контроль за операціями з давальницькою сировиною.

Умови поставок визначають основні права і обов’язки сторін щодо транспортування, страхування сировини і готової продукції, оформлення супровідної документації, а також визначають місце і час передачі результату переробки і ризику його випадкового пошкодження або втрати.

Зовнішньоекономічний контракт на переробку давальницької сировини повинен визначати:

* конкретні обов’язки сторін контракту;
* якщо передбачається декілька виконавців – взаємозв’язок між ними та визначення підприємства, що буде відвантажувати готову продукцію;
* порядок взаєморозрахунків за проведену операцію з переробки та подальшої дії виконавця з виробленою готовою продукцією;
* заставна вартість давальницької сировини;
* контрактну вартість готової продукції, яка має бути не меншою за митну вартість давальницької сировини, що вивозиться за межі митної території України;
* розрахунок виходу готової продукції в результаті переробки давальницької сировини;
* марку та сорт готової продукції, що виробляється;
* умови повернення готової продукції або коштів за її реалізацію;
* обов’язкова наявність технологічної схеми переробки.

Необхідність надання технологічної схеми пов’язана з необхідністю визначення повного технологічного процесу переробки сировини з наступним визначенням вартості одиниці готової продукції і проведення калькуляції затрат.

На виникнення зобов’язань з ПДВ будуть впливати форма розрахунків між учасниками, а також частка готової продукції, виробленої з давальницької сировини, з врахуванням умов поставок, передбачених у договорі.

При укладанні зовнішньоекономічних угод, включаючи угоди з давальницькою сировиною, використовуються затверджені індикативні ціни.

Оприбуткування, зберігання та витрачання давальницької сировини здійснюється на підставі супровідних документів, до яких належать:

* транспортні (морський коносамент, залізнична накладна, автомобільна накладна, поштова квитанція тощо);
* сертифікат якості;
* спицифікація;
* страховий поліс (чкщо вантаж страхує постачальник);
* техдокументація на продукцію технічного призначення (техпаспорт, креслення, інструкція по збиранню, монтажу. Налагодженню та експлуатації);
* інші документи, передбачені контрактом (сертифікат ваги, походження товару, пакувальні листи тощо);
* картки складського обліку матеріалів (М-12);
* акт про витрачання давальницьких матеріалів (М-23).

Оскільки митні органи не уповноважені законодавством України визначати зовнішньоекономчну операцію як операцію з переробки давальницької сировини, перед постановкою на контроль зовнішньоекономчної операції до митного органу необхідно подати висоновок Торгово-промислової палати. Висновок приймається митними органами за умови, що аналіз даної операції базується на конкретних технологічних схемах переробки давальницької сировини, наданих до митного оформлення контрактів, і реальних витратах при виробництві готової продукції.

У разі необхідності, на запит митних органів або державних податкових адміністрацій, визначення операцій як таких, що належать до операцій з давальницькою сировиною, здійснює Міністерство економіки України на підставі акту експертизи, виданого Торгово-промисловою палатою України або регіональними торгово-промисловими палатами, які мають право зробити такий висновок.

Давальницька сировина (крім тварин) вивозиться з України на підставі письмового зобов’язання про повернення в Україну готової продукції, виробленої з цієї сировини (або поверення в Україну валютної виручки від реалізації готової продукції не пізніше 90 днів з моменту оформлення вивізної вонтажної митної декларації). При цьому контрактна вартість готової продукції, що підлягає ввозу на територію України, повинна бути не менше митної вартості давальницької сировини.

* 1. ***Митне оформлення операцій з давальницькою сировиною.***

Переміщення через митний кордон України давальницької сировини і готової продукції підлягає обов’язковому деклруванню в митних органах України. Митне оформлення ввезення (вивезення) давальницької сировини і вивезення готової продукції проводиться на митниці за місцем державної реєстрації українського резидента-виконавця або на підстав листа-узгодження в зоні діяльності іншої митниці.

При ввезенні давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України сплата ввізного мита, податків і зборів проводиться українським викнавцем шляхом видачі простого векселям органам з темріном платежу, який дорівнює терміну здійснення операції з давальницькою сировиною, але не більше 90 днів.

Давальницька сировина, по якій не стягується мито, податками і зборами, вивозиться на підставі подання органам митного контролю письмового зобов’язання щодо поверення в Україну готової продукції.

У разі своєчасного вивезення готової продукції в повному обсязі, передбаченому в контракті, за межі митної території України, вексель погашається і ввізне мито, податки і збори (крім митних зборів) не справляються.

Для погашення векселя (письмового зобов’язання) українському виконавцю-векселедавцю необхідно подати до податкових органів заявку із зазначенням дати прийняття на облік і облікового номера векселя з копією митної декларації.

За умови вивезення готової продукції за межі митної території України операції з продажу послуг (результатів робіт) з переробки давальницької сировини нерезидента в готову продукцію оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою.

Митне оформлення ввезення (вивезення) давальнницької сировини і повернення власнику готової продукції в іншому оперативному підрозділі в зоні діяльності однієї митниці проводиться на підставі листа-узгодження між оперативними підрозділами. Копія вантажної митної декларації разом з копіями документів передається через загальний відділ в оперативний підрозділ за місцем акредитації.

Продаж на митній території України готової продукції, виготовленої з використанням сировини іноземного замовника або із сировини, закупленої іноземним замовником на митній території України за іноземну валюту, підлягає обов’язковому декларувнню в митних органах України за місцем державної реєстрації покупця готової продукції (без фактичного вивезення готової продукції).

У разі митного оформлення вивізної вантажної митної декларації на давальницьку сировину, що підлягає переробці, замовник надає органам митного контролю письмове зобов’язання про повернення в Україну готової продукції, а у разі невиконання умов договору – валютної виручки від продажу сировини не пізніше 90 календарних днів з моменту оформлення вантажної митної декларації на сировину, що вивозиться.

Виникнення податкових зобов’язань щодо ПДВ при імпорті послуги припадає на дату паідписання акту виконаних робіт.

Якщо давальницька сировина, що вивозиться для переробки, обкладається вивізним (експортним) митом, податками і зборами, то український замовник може сплатити їх (крім митних зборів) шляхом видачі простого векселя. При цьому відстрочення платежу здійснюється на термін переробки сировини, але не більше 90 календарних днів з дня оформлення вивізної вантажної митної декларації.

Готова продукція, виготовлена з давальницької сировини українського замовника, при ввезенні на митну територію України звільняється від обкладанням митом і зборами (крім акцизного, митних зборів та ПДВ), які виникають при імпорті товарів.

* 1. ***Оподаткування.***

Операції з давальницькою сировиною та виготовлення з неї готової продукції має особливості залежно від виду операції:

1.при ввезенні на митну територію України давальницької сировини іноземним замовником.

Сплата податків (ПДВ та акцизних зборів) при ввезенні на митну територію України давальницької сировини іноземним замовником здійснюється українським виконавцем за давальницьку сировину, яка буде використана для проведення розрахунків за послуги з її переробки при проведенні митних процедур (аналогічно до проведення бартерних операцій), а за давальницьку сировину, яка буде використана для виробництва готової продукції, - шляхом видачі простого векселя з відстрочкою платежу на строк виконання операції з давальницькою сировиною, але не більше 90 календарних днів з моменту оформлення вантажної митної декларації.

Видача і погашення векселя відбувається наступним чином: суб’єкт підприємницької діяльності купує оригінал векселя в установі банку, другий і третій примірники векселя він одержує шляхом ксерокопіювання неоформленого оригіналу вексельного бланку. Записи на всіх примірниках виконуються окремо, мають бути тотожнимим та ксерокопіюванню не підлягають.

Перший примірник оформленого векселя виписується органом митного контролюне пізніше ніж на третій день з дати його видачі органу державної податкової служби, в якому такий суб’єкт зареєстрований як платник податку на додану вартість.

Другий примірник залишається в органі митного контролю, який здійснював оформлення давальницької сировини, що ввозилася.

Тритій примірник залишається у платника податку.

У подальшому при оформленні ввізної вантажної митної декларації на зворотньому боці векселя вказується дата і номер вантажної митної декларації, згідно з якою ввозиться давальницька сировина або готова продукція. Інспектор митниці засвідчує запис своїм підписом і особистою печаткою.

1. У разі вивезення готової продукції.

##### Виходячи з норм чинного законодавства, нульова ставка податку на додану вартість може застостовуватися до готової продукції, яка вивозиться за межі митної території України, а також до послуг, що надаються з переробки давальницької сировини нерезидента лише за умови, що виготовлена продукція перетинає митний кордон України.

Що стосується продажу сировини на території України за іноземну валюту нерезидента для подальшої її переробки, то такий продаж обкладається ПДВ за повною ставкою в розмірі 20%.

У разі вивезення готової продукції в повному обсязі, передбаченому в контракті, у встановлені строки (або частково при наявності документального пітвердження сплати ввізного мита, податків та зборів, які повинні бути сплачені при ввезенні в Україну частини сировини, з якої вироблена невивезена готова продукція), вексель погашається, ввізне мито, податки та збори (крім митних зборів) не стягуються (підстава – копія вивізної вантажної митної декларації.). Якщо продукція згідно з договором реалізується на території України, то підставою для погашення векселя є ввізна вантажна митна декларація на готову продукцію (без фактичного ввезення її в Україну), копія контракту та копія акту здачі-приймання готової продукції, довідка про сплату ввізного мита, інших податків та зборів.

При невиконанні ціїє умови з виконавця до бюджету (в який сплачується податок на прибуток) стягується пеня в національній валюті України за кожний день прострочення в розмірі 0,3% митної вартості давальницької сировини, але не більша за контрактну вартість невивезеної готової продукції (якщо не укладена кредитна угода між українським виконавцем та податковою інспекцією за місцем його знаходження, за що стягується відповідна плата).

Готова продукція, вироблена в Україні з давальницької сировини іноземного замовника, при вивезенні не оподатковується вивізним (експортним) митом, іншими податками та зборами (крім митних зборів) і не підлягає режиму ліцензування та квотування.

Після того, як українським виконавцем здійснено переробку, при вивезенні готової продукції в повному обсязі, передбаченому контрактом у встановлені терміни, оформляються вивізна вантажна митна декларація. Копія такої вантажної митної декларації є підставою для погашення векселя. При цьому на лицьовому боці векселя робиться напис «Погашено», який посвідчується пілписом начальника, а також печаткою державної податкової служби.

Слід враховувати, що при погашенні векселя суттєву роль буде відігравати обсяг готової продукції, що вивозиться, а саме: якщо при ввезенні давальницької сировини органам митного контролю було надано вексель на загальну суму податкових зобов’язань, то при частковому вивезенні готової продукції виникає необхідність у погашенні векселя в частині ПДВ з вартості продукції, що залишилася у виконавця.

1. У випадку поверенення нерезиденту отриманої давальницької сировини.

Закон України “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах” не передбачає погашення векселя в разі повернення нерезиденту отриманої давальницької сировини (наприклад, якщо вона не відповідає якості, зазначеної у договорі). Тому вексель може бути поогашений лише шляхом оплати вексельних сум або анульований за умови переоформлення вантажної митної декларації на ввезення продукції на територію України зі зміною характеру угоди на тимчасове ввезення давальницької сировини.

1. При вивезенні давальницької сировини з України з метою переробки її в готову продукцію.

З давальницької сировини в такому разі не стягується вивізне (експортне) мито, податок на додану вартість, збори (крім зборів за митне оформлення) і вивозиться з митної території України на підставі наданого письмового зобов’язання про повернення готової продукції або валютної виручки від її реалізації. Щодо операцій з вивезення давальницької сировини за митний кордон України, а отже, і ввезення готової продукції, виробленої з неї, положення закону “Про поддаток на додану вартість” спеціальних вказівок не дають. Отже, такі операції слід розглядати як експортно-імпортні.

**Приклад.** Надійшла сировина від постачальника для переробки на суму 2400 грн., у т. ч. ПДВ – 400 грн. У процесі переробки давальницької сировини здійснено такі операції: нараховано заробітну плату – 300 грн., оплату за переробку сировини – 600 грн., у т. ч. ПДВ – 100 грн., інші витрати та платежі – 100 грн. Після переробки давальницької сировини оприбутковано готову продукцію на суму 2900 грн., реалізовано – на суму 1800 грн., списано собівартість реалізованої продукції – 1300 грн., оплачено послуги переробника давальницької сировини – 600 грн.

*Відображення в бухгалтерському та податковому обліку господарських операцій з давальницькою сировиною у замовника та переробника, оплата послуг з переробки здійснюється грошовими коштами.*

У замовника:

1. Закуплено сировину:

Д 201 К 63 2000

У податковому обліку – до валових витрат 2000 грн

1. Податковий кредит:

Д 644 К 685 400

1. Передано сировину в переробку:

Д 206 К 206 2000

1. Нараховано заробітну плату і нарахування на неї:

Д 23 К 664, 652, 641 300

У податковому обліку – до валових витрат 300грн

1. Нараховано оплату за переробку:

Д 23 К 685 500

1. Податковий кредит:

Д 644 К685 100

1. Списано вартість сировнини:

Д 23 К 206 2000

1. Нараховано інші витрати:

Д 23 К 685, 642 100

У податковому обліку – до валових витрат 100грн

1. Оприбутковано готову продукцію:

Д 26 К 23 2900

1. Реалізовано готову продукцію

Д 36 К 70 1800

У податковому обліку – до валових доходів 1800грн

1. Списано собівартість готової продукції:

Д 90 К 26 1300

1. Нараховано ПДВ

Д 70 К 641 300

1. Оплата послуг переробника давальницької сировини:

Д 685 К 311 600

1. Списується дохід, отриманий від переробки давальницької сировини:

Д 70 К 79 1500

1. Списується собівартість реалізованої готовой продукції:

Д 79 К 90 1300

1. Розраховано фінансовий результат:

Д 79 К 44 200

У переробника:

1. Оприбутковано отриману від замовника сировину:

Д 022 К ----- 2000

1. Здійснено витрати на переробку сировини:

Д 23 К 661, 652, 641, 685 360

У податковому обліку – до валових витрат 360грн.

1. Реалізовано полсуги з переробки:

Д 36 К 70 600

У податковому обліку – до валових доходів 600грн

1. Нараховано ПДВ

Д 70 К 641 100

1. Списано собівартість переробленої сировини:

Д 79 К 23 360

1. Отримано кошти за переробку:

Д 311 К 36 600

1. Списано давальницьку сировину:

Д ----- К 022 2000

1. Списано дохід, отриманий від переробки давальницької сировини:

Д 70 К 79 500

1. Розраховано фінансовий результат:

Д 79 К 44 140

|  |  |
| --- | --- |
| Список використаної літератури:   1. Астахов В.П. “Бухгалтерський облік і валютний контроль у зовнішньоекономічній діяльності” 2. Горицька Н.Г. “Облік та оподаткування операцій у зовнішньоекономічній діяльності” 3. Бахрамов Ю.М. “Організація зовнішньоекономічної діяльності” 4. Бровкова О.Г. “ Зовнішньоекономічна діяльність” 5. Коваль В.В. “Організація бухгалтерського обліку” 6. Павлюк І.М. ”Рекомендації з організації і ведення бухгалтерського обліку бартерних, експортно-імпортних і валютних операцій на підприємствах і організаціях України.” 7. Патров В.В. “Бухгалтерський облік валютних операцій” |  |