



*Наталья ШЕВЧУК, консультант по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения*

## УЧЕТ ДАВАЛЬЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ В УКРАИНЕ

Операция с давальческим сырьем – это переработка (обработка, обогащение или использование) давальческого сырья для получения готовой продукции за соответствующую плату (пп. 14.1.134 НК). При этом сырье заказчика на конкретном этапе его переработки должно составлять не менее 20 % общей стоимости готовой продукции.

К давальческому сырью относятся материалы, полуфабрикаты, комплектующие изделия, энергоносители, которые являются собственностью заказчика и передаются исполнителю для произ-

водства готовой продукции. Готовая продукция (ее часть) возвращается собственнику или по его поручению другому лицу (пп. 14.1.41 НК). То есть основным признаком договора о переработке давальческого сырья является то, что и сырье, и готовая продукция являются собственностью заказчика.

Операции в рамках договора о переработке давальческого сырья учитываются у заказчика как производство продукции, а у переработчика – как услуга по переработке давальческого сырья.

БИБЛИОТЕКА

**БАЛАНС** ПРАКТИЧЕСКОЕ РУКОВОДСТВО 1-2/2021

[www.balance.ua](http://www.balance.ua)

167

**Переработка сырья оплачивается готовой продукцией****ПРИМЕР 1**

Согласно договору о переработке давальческого сырья заказчик передает исполнителю сырье (материалы) стоимостью 700 000 грн. Стоимость услуг по переработке – 60 000 грн (в т. ч. НДС – 10 000 грн). В качестве оплаты услуг заказчик предоставляет исполнителю готовую продукцию на общую сумму 60 000 грн (в т. ч. НДС – 10 000 грн).

В учете сторон эти операции отражаются так:

(грн)

№ п/п	Содержание операции	Первичные документы	Бухгалтерский учет		
			Дт	Кт	Сумма
1	2	3	4	5	6
<b>Учет у заказчика</b>					
1	Передано сырье исполнителю*	Акт приемки-передачи сырья	206*	201	700 000
2	Отнесена на расходы стоимость переработки	Акт выполненных работ, акт приемки-передачи готовой продукции	23	631	50 000
3	Списана на стоимость готовой продукции: – стоимость давальческого сырья		26**	206	700 000
	– стоимость переработки		26**	23	50 000
4	Отражен налоговый кредит по НДС***	Налоговая накладная (далее – НН)	641	631	10 000
5	Отгружена часть готовой продукции в качестве платы исполнителю за переработку	Накладная, акт приемки-передачи	361	701	60 000
6	Отражены налоговые обязательства по НДС****	НН	701	641	10 000
* Право собственности на давальческое сырье от заказчика к исполнителю не переходит, а значит, ни передача сырья исполнителю, ни возврат заказчику готовой продукции не приводят к возникновению объекта обложения НДС (пп. 114.1.41, 14.1.191, п. 185.1 НК). При этом сырье продолжает числиться в учете заказчика по дебету субсчета <b>206</b> «Материалы в переработке».					
** По дебету счета <b>26</b> «Готовая продукция» отражается стоимость готовой и побочной продукции (если она подлежит реализации). Если побочная продукция будет использоваться в хозяйственности заказчика, то она приходится на счет <b>20</b> «Производственные запасы» по цене ее возможной реализации либо по цене использования в собственном производстве. При этом на ее стоимость уменьшается стоимость основной готовой продукции.					
*** У заказчика возникает налоговый кредит на дату оформления акта оказанных услуг по переработке. Основанием для отражения налогового кредита является НН, зарегистрированная исполнителем в ЕРНН.					
**** Поскольку услуги по переработке оплачиваются готовой продукцией, на дату передачи исполнителю сырья или готовой продукции у заказчика возникают налоговые обязательства.					
7	Списана себестоимость реализованной готовой продукции	Регистры бухучета	901	26	50 000
8	Отражен зачет задолженностей по бартерной операции		631	361	60 000
9	Списан на финансовый результат: – доход от реализации		701	791	50 000
	– себестоимость реализованной готовой продукции		791	901	50 000
<b>Учет у исполнителя</b>					
1	Получено сырье для переработки	Акт приемки-передачи сырья	0221*	–	700 000
2	Передано сырье в производство	Накладная на отпуск материалов	0222*	0221	700 000
3	Отражены прямые производственные расходы на переработку сырья и распределены общепроизводственные расходы	Ведомость расчета амортизации, накладные, ведомость начисления зарплаты	23	13, 20, 66, 65, 91	32 000
4	Выполнены работы по переработке сырья	Акт выполненных работ, акт приемки-передачи готовой продукции	361	703	60 000
5	Списано с забалансового субсчета давальческое сырье		–	0222	700 000
* Стоимость давальческого сырья отражается у переработчика на забалансовом субсчете <b>022</b> «Материалы, принятые для переработки». Исключением является сырье, полученное переработчиком в качестве оплаты услуги по переработке. Для отражения движения сырья и учета готовой продукции можно открыть субсчета второго порядка, например <b>0221</b> «Давальческое сырье на складе», <b>0222</b> «Давальческое сырье в переработке».					

1	2	3	4	5	6
6	Отражены налоговые обязательства по НДС*	НН	703	641	10 000
7	Списана себестоимость выполненных работ	Регистры бухучета	903	23	32 000
8	Отнесены на финансовый результат: – доход от выполненных работ	Регистры бухучета	703	791	50 000
	– себестоимость выполненных работ		791	903	32 000
9	Получена готовая продукция в оплату работ	Акт приемки-передачи готовой продукции	281	631	50 000
10	Отражен налоговый кредит по НДС	НН	641	631	10 000
11	Отражен взаимозачет по бартерной операции	Регистры бухучета	631	361	60 000

\* У исполнителя объектом обложения НДС является стоимость услуги по переработке сырья (пп. 14.1.185, п. 185.1 НК). Налоговые обязательства в нашей ситуации начисляются по ставке 20 % на дату оформления акта – первого события. На эту дату исполнитель должен оформить НН и зарегистрировать ее в ЕРНН.

**Имейте в виду!** В НН указывается код услуги согласно ДКПП 016:2010, а не код полученного для переработки сырья, поскольку согласно договору исполнитель оказывает услуги по переработке сырья. Искать код следует в том же разделе (группе, подгруппе), что и коды продукции, которая перерабатывается. Например, услуги швейного предприятия по пошиву рабочей одежды из давальческого сырья заказчика можно найти с кодом 14.12.9 «Работы субподрядные как часть производства рабочей одежды».

## **Переработка сырья оплачивается денежными средствами**

### **ПРИМЕР 2**

Согласно договору о переработке давальческого сырья предприятие-заказчик передает предприятию-переработчику сырье для изготовления продукции стоимостью 900 000 грн. Стоимость услуг по переработке сырья – 120 000 грн (в т. ч. НДС – 12 000 грн), а их себестоимость – 57 000 грн. По договору оплата услуг производится денежными средствами.

Учет этих операций стороны ведут так:

(грн)

№ п/п	Содержание операции	Первичные документы	Бухгалтерский учет		
			Дт	Кт	Сумма
1	2	3	4	5	6
<b>Учет у заказчика</b>					
1	Передано сырье исполнителю	Акт приемки-передачи сырья	206	201	900 000
2	Отнесена на расходы стоимость переработки (подписан акт выполненных работ)	Акт выполненных работ, акт приемки-передачи готовой продукции	23	631	100 000
3	Списана на стоимость готовой продукции: – стоимость давальческого сырья		26	206	900 000
	– стоимость переработки		26	23	100 000
4	Отражен налоговый кредит по НДС	НН	641	631	20 000
5	Перечислена плата за услуги переработки	Выписка банка	631	311	120 000
<b>Учет у исполнителя</b>					
1	Получено сырье для переработки	Акт приемки-передачи сырья	0221	–	900 000
2	Передано сырье в производство	Накладная на отпуск материалов	0222	0221	900 000
3	Отражены прямые производственные расходы на переработку сырья и распределены общепроизводственные расходы	Ведомость расчета амортизации, накладные, ведомость начисления зарплаты	23	13, 20, 66, 65, 91	57 000
4	Выполнены работы по переработке сырья	Акт выполненных работ, акт приемки-передачи готовой продукции	361	703	120 000
5	Списано с забалансового субсчета давальческое сырье		–	0222	900 000
6	Списана себестоимость выполненных работ		903	23	57 000
7	Отражены налоговые обязательства по НДС	НН	703	641	20 000
8	Отнесены на финансовый результат: – доход от выполненных работ	Регистры бухучета	703	791	100 000
	– себестоимость выполненных работ		791	903	57 000
9	Получена плата за услуги по переработке	Выписка банка	311	361	120 000