

і чисельності працівників. Але при цьому обсяг його доходу за 2018 рік згідно зі Звітом про фінрезультати не перевищив 20 млн грн. Отже, у 2019 році ви все одно повинні подати декларацію з податку на прибуток тільки за підсумками року. Інакше (якщо дохід за минулий рік перевищив 20 млн грн) декларацію вам потрібно було подати і за I квартал, і за півріччя 2019 року.

І наприкінці додамо, що коли мікропідприємство вперше досягло критеріїв малого підприємства у звітному році, то це не означає, що з наступного року воно вже вважатиметься малим. Згідно з ч. 2 ст. 2 Закону № 996 **підприємство повинне відповідати критеріям певної категорії протягом двох послідовних років. І лише в такому разі воно перейде до цієї категорії.**

Зінаїда ОМЕЛЬНИЦЬКА, редактор



ПЕРЕРобКА ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ: ЧИ Є У ЗАМОВНИКА ПДВ-РИЗИКИ?

Акценти цієї статті:

- код товарів (послуг) у податковій накладній (далі – ПН);
- ризик блокування реєстрації ПН;
- утилізація відходів переробником;
- документальне оформлення операцій з давальницькою сировиною.

Ситуація

Підприємство (замовник) планує укласти договір переробки своєї сировини з іншим підприємством (переробником). У зв'язку із цим виникають такі запитання:

1. Як оформити ПН при передачі сировини переробнику?
2. Чи є ризик блокування ПН, оформленої при продажу готової продукції з переробленої сировини, через те, що не збігаються вхідні та вихідні коди УКТЗЕД?
3. Якщо утилізувати відходи виробництва буде переробник, то які наслідки за ПДВ потягне за собою ця операція у замовника?

Аналіз ситуації

Давальницька сировина – це матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, які є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передаються іншому суб'єкту господарювання (виконавцеві робіт з переробки сировини) для виробництва готової продукції. А потім вироблена готова продукція (її частина) передається власникові сировини або за його

дорученням – іншій особі (пп. 14.1.41 Податкового кодексу, далі – ПК).

Давальницький договір – це, по суті, договір підяду, тобто договір на виконання робіт. Тому окремі вимоги Цивільного кодексу (далі – ЦК), установлені для договорів підяду, застосовуються і до договорів на переробку давальницької сировини. Зокрема, згідно зі ст. 840 ЦК:

- підрядник (у нашому випадку – виконавець робіт з переробки сировини) зобов'язаний подати замовникові звіт про використання матеріалу (давальницької сировини) і повернути залишок сировини;
- умовами договору можуть бути встановлені строки повернення надлишків сировини й основних відходів.

ПН при передачі сировини в переробку

Право власності і на сировину, і на вироблену з неї готову продукцію належить замовникові. Тому операції з передачі сировини виконавцеві для переробки і передачі виконавцем готової продукції замовникові постачанням не є. А значить, не є й об'єктом обкладення ПДВ (пп. 14.1.191, п. 185.1 ПК).

Таким чином, **виконавець** (переробник) нараховує податкові зобов'язання **на вартість послуг з переробки давальницької сировини** (ЗІР, категорія 101.07; лист ДФС від 16.02.17 р. № 3238/6/99-95-42-02-15). Отже, у ПН, оформленій на операцію з переробки давальницької сировини, слід зазначити код послуги згідно із Класифікатором продукції та послуг ДК 016:2010 (далі – Класифікатор ДК 016:2010).

Який же код в операції з давальницької переробки сировини?

Продукція (послуга) у Класифікаторі ДК 016:2010 – це результат окремого виду економічної діяльності згідно із КВЕД. Тому за відповіддю звернемося до розд. 3.3 Методологічних основ і пояснень до позицій Класифікації видів економічної діяльності, затвердженої наказом Держкомстату від 23.12.11 р. № 396, далі – Методоснови № 396).

Так, у п. 81 розд. 3.3 Методоснов № 396 сказано, що підрядники (тобто одиниці, які провадять діяльність за винагороду або на контрактній основі) зазвичай класифікуються як одиниці, які виробляють ту саму продукцію або надають послуги за власний рахунок. А послуги (роботи) з переробки давальницької сировини позначаються відповідним кодом у Класифікаторі ДК 016:2010 як окрема категорія (підкатегорія тощо) **у тому самому розділі (групі, підгрупі), що й коди продукції**. Ми вважаємо, що саме ці коди послуг і потрібно зазначати в ПН. **Наприклад**, з давальницької сировини швейне підприємство шиє робочий одяг. У цьому випадку в Класифікаторі ДК 016:2010 можна знайти під кодом 14.12.9 «Роботи субпідрядні як частина виробництва робочого одягу». І тоді в ПН наводяться перші чотири цифри цього коду.

На підставі ПН, оформленої та зареєстрованої в ЄРПН переробником, у замовника виникає податковий кредит на дату першої з подій (п. 198.2 ПК). Першою подією тут може бути:

- або оплата вартості робіт з переробки сировини;
- або оформлення акта виконаних робіт.

ПН при продажу готової продукції

Як правило, у результаті переробки сировини виробляється нова продукція. Це призводить до зміни коду УКТЗЕД на рівні перших чотирьох знаків. При продажу продукції, отриманої в результаті переробки сировини, у ПН зазначаються коди УКТЗЕД готової продукції.

У нашій ситуації замовника хвилює той факт, що вхідні коди УКТЗЕД, зазначені в ПН, яка складена на придбання сировини, не відповідатимуть кодам, зазначеним у ПН, яка оформлена на продаж продукції. Через це ПН на продаж можуть заблокувати.

Давайте подивимося, наскільки в цій ситуації великий ризик блокування ПН.

Нагадаємо, що платникові ПДВ, у якого ПН/РК відповідає хоча б одній з ознак, зазначених у п. 3 Порядку № 117 (**відсікаючі ознаки**, коли подальший моніторинг не проводиться), зупинка реєстрації ПН не загрожує.

Якщо в ПН/РК платника відсікаючих ознак немає і при цьому:

- платник ПДВ відповідає критеріям ризиковості платника (лист ДФС від 21.03.18 р. № 959/99-99-07-18, далі – Лист № 959) – то реєстрація ПН повинна бути зупинена. Причому щоб уникнути блокувань ПН, платникові ПДВ потрібно позбутися цього статусу. Дізнатися про наявність статусу ризикового платника податків можна також в електронному кабінеті;
- операція підпадає під критерії ризикової операції (Лист № 959), а сам платник не має позитивної податкової історії – тоді також є вірогідність блокування ПН. Допомогти в цій ситуації може подання таблиці даних платника податків, у якій слід зазначити вихідні коди УКТЗЕД (у нашій ситуації – коди готової продукції) і вхідні коди УКТЗЕД придбаної сировини і матеріалів, які використовувалися у виробництві продукції;
- операція відповідає критеріям ризиковості операції, але сам платник має позитивну податкову історію – тоді зупинка реєстрації ПН йому не загрожує.



На замітку! Дізнатися про те, чи відповідаєте ви критеріям ризиковості платника і чи є у вас позитивна податкова історія, можна в електронному кабінеті (розділ «Моніторинг ПН/РК»).

Утилізація відходів виробництва

Як ми з'ясували вище, відходи від переробки, так само як і сировина, передана в переробку, належать замовникові. І якщо окремих умов до-

говором не передбачено, такі відходи підлягають поверненню замовникові (ст. 840 ЦК).

Завважимо, що відходи, які повністю втратили свої якісні характеристики і не можуть надалі використовуватися у цьому стані, є **безповоротними**. Це, по суті, утильсировина. Відповідно безповоротні відходи не визнаються активами, а враховуються в кількісному вираженні. Безповоротні відходи підлягають утилізації, захороненню або переробці спеціалізованими підприємствами.

Проте ст. 840 ЦК вимагає, щоб переробник передав відходи замовникові незалежно від того, які це відходи – поворотні чи безповоротні. А якщо відходи замовникові не повертаються і переробник утилізував ці залишки самостійно, що тоді?

У цьому випадку **в договорі на переробку сировини потрібно зазначити, що утилізація відходів за дорученням замовника здійснюється переробником**. Виходить, що, по суті, переробник надає замовникові додаткову послугу з утилізації відходів. Тому договором також слід передбачити умови компенсації витрат на утилізацію: виплачуватиметься переробнику додаткова винагорода за ці послуги чи ні.

Розглянемо, як відображаються в обліку **замовника** операції з утилізації відходів переробником залежно від того, компенсує він переробникові витрати на утилізацію чи ні.

Варіант 1. Витрати переробника на утилізацію відходів компенсуються замовником.

Сума компенсації витрат на утилізацію для цілей ПДВ розглядається як звичайна плата за послуги. Тобто у переробника податкові зобов'язання виникають на дату першої з подій (оплати або підписання акта наданих послуг). На цю дату він оформляє ПН. У замовника на підставі ПН, зареєстрованої в ЄРПН, виникає право на податковий кредит із ПДВ.

Варіант 2. Витрати переробника на утилізацію відходів не компенсуються замовником.

У цьому випадку переробником послуга надана безплатно. Тому податкових наслідків із ПДВ у **замовника** не виникає.

? Чи можна вважати утилізовані відходи такими, що використовуються в негосподарській діяльності, і чи є підстави для **донарахування податкових зобов'язань замовникові?**

У нашій ситуації йдеться про безповоротні відходи виробництва, які не можна використовувати у власній господарській діяльності або продати. Крім того, такі відходи не є активами (ст. 1 Закону від 16.07.99 р. № 996-XIV), податковий кредит за ними не відображався, а сировина була придбана не з метою отримання відходів. Тому підстав для нарахування податкових зобов'язань згідно з п. 198.5 ПК – немає.

ВИСНОВКИ



Операція з передачі сировини в переробку не є об'єктом обкладення ПДВ, оскільки право власності на цю сировину до переробника не переходить.

Об'єктом обкладення ПДВ є вартість послуг переробки.

Операція з утилізації безповоротних відходів не приводить до виникнення податкових зобов'язань у замовника.



ШВИДКА УСНА ВІДПОВІДЬ НА КОРОТКЕ ЗАПИТАННЯ

за телефоном (056) 370-44-25

Консультаційна лінія працює щотижня.

Вівторок • Середа • Четвер з 10.00 до 15.00.

