

Податкова консультація

Про особливості оподаткування ПДВ операцій з давальницькою сировиною

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо особливостей оподаткування ПДВ операцій з давальницькою сировиною у випадку залучення до переробки такої сировини субвиконавця та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Відповідно до статті 147 Митного кодексу України (далі – МКУ) переробка на митній території України - це митний режим, згідно з яким іноземні товари піддаються у встановленому порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за умови подальшого реекспорту продуктів переробки.

Згідно із статтею 148 МКУ поміщення товарів у митний режим переробки на митній території здійснюється з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами.

ПКУ для ввезення товарів у митному режимі переробки та вивезення виготовленої з них продукції у митному режимі реекспорту встановлені такі особливості оподаткування.

До операцій із ввезення товарів на митну територію України в митному режимі переробки на митній території застосовується умовне повне звільнення від оподаткування за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 23 МКУ (пункт 206.12 статті 206 ПКУ).

При здійсненні на митній території України переробки товарів, ввезених у митному режимі переробки, використовуються товари/послуги, придбані на митній території України. Суми податку на додану вартість, нараховані (сплачені) у складі вартості таких товарів/послуг, включаються до складу податкового кредиту за умови включення вартості цих товарів (послуг) до складу вартості послуги з переробки та дотримання інших вимог ПКУ щодо формування та підтвердження податкового кредиту.

Відповідно до статті 154 МКУ під час реекспорту продуктів переробки вони підлягають декларуванню митним органам з поданням переліку українських товарів, витрачених під час здійснення операцій з переробки іноземних товарів, із зазначенням їх кількості та вартості.

Статтею 160 МКУ передбачено, що митний режим переробки на митній території завершується шляхом реекспорту продуктів переробки чи поміщення їх в інший митний режим.

Статтею 156 МКУ, передбачено дозвіл на ввезення товарів для переробки на митній території України з метою подальшого митного оформлення продуктів переробки для вільного обігу на цій території. Переробка товарів для вільного обігу на митній території України завершується шляхом поміщення продуктів їх переробки у митний режим імпорту. За рішенням декларанта або уповноваженої ним особи допускається поміщення зазначених продуктів в інші митні режими.

Вартість продукції, виготовленої на митній території України з товарів, ввезених у митному режимі переробки, та яка вивозиться у митному режимі реекспорту для цілей оподаткування податком на додану вартість, складається з:

вартості товарів, ввезених у митному режимі переробки. Вивезення таких перероблених товарів у митному режимі реекспорту звільняється від оподаткування податком на додану вартість, крім операцій з вивезення відповідно до пункту 5 частини першої статті 86 МКУ, що оподатковуються податком за ставкою, визначеною підпунктом 195.1.1 пункту 195.1 статті 195 ПКУ (пункт 206.5 статті 206 ПКУ);

вартості послуг з переробки товарів, які передбачають роботи з рухомим майном, тобто з товарами, ввезеними на митну територію України для переробки. Зазначені послуги, що входять до складу собівартості перероблених товарів при реекспорті, оподатковуються за нульовою ставкою податку (підпункт 195.1.3 «б» пункту 195.1 статті 195 ПКУ);

вартості товарів, що придбані на митній території України та повністю використані під час переробки іноземних товарів, та які відповідно до частини другої статті 154 МКУ платник податку має право при вивезенні заявити (крім палива та енергії) у митний режим експорту із застосуванням нульової ставки податку на додану вартість (підпункт 195.1.1 «а» пункту 195.1 статті 195 ПКУ).

Разом з цим датою виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість у разі вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту товарів (у тому числі реекспорту) є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства (пункт 187.1 статті 187 ПКУ).

Враховуючи викладене, право на застосування нульової ставки ПДВ має виключно виконавець (резидент) послуг з переробки давальницької сировини, який здійснює вивезення готової продукції за межі митної території України. Субвиконавець (резидент) у розглянутій ситуації при здійсненні операцій з надання виконавцю (резиденту) послуг, що забезпечують виконання операцій з переробки давальницької сировини, нараховує ПДВ на загальних підставах за основною ставкою 20 відсотків.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.