

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Собівартість продукції – важливий фактор в умовах сучасного ринку. Існує проблема не лише виробничого характеру – зменшення собівартості без втрати якості, але і проблема фіксування даних, ведення правильного бухгалтерського і податкових обліків. Коли ми говоримо про собівартість, то хоч як би ми хотіли, хоч як би намагалися об'єднати собівартість податкову та бухгалтерську, це не завжди можливо.

Собівартість визначено у пп. 14.1.228 ст. 14 Податкового кодексу України: собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – це собівартість, яка визначається згідно з правилами бухгалтерського обліку, але в частині, яка не суперечить нормам ПКУ [1]. Однак колізії закону в цьому випадку є і досить значні:

- обмеження (які встановлені для певних витрат у ПКУ, але їх немає в бухгалтерському обліку)
- витрати нерезидента на консалтинг, і будь-які придбання з офшорних зон
- створення резервів у бухгалтерському обліку тощо.

Згідно з п. 138.8 ст. 138 ПКУ собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг, а саме :прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці; амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; загальногвиробничих витрат, які відносяться на собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку; вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; інших прямих витрат, у тому числі витрат на придбання електричної енергії (включаючи реактивну).[1]

Згідно з п. 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у бухгалтерському обліку включаються, у тому числі, і наднормативні виробничі витрати. У податковому обліку наднормативні виробничі витрати непросто включити до складу витрат[2]. Проблема стосується собівартості запасів і питання що саме можна до них включати. Усе, що стосується запасів, визначено у П(С)БО 9 «Запаси». Фактичні витрати, з яких складається собівартість запасів, встановлені пунктом 9 П(С)БО 9. І саме тут виникають спірні питання. Транспортно-заготівельні витрати –це витрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків при їх транспортуванні.[3]

Питання оплати тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи неоднозначне. Згідно з листом Мінфіну від 14.03.2005 р. №31-04200-30-10/3778

незалежно від того, чи покупець оплачує такі послуги стороннім організаціям, чи послуги надаються його допоміжними виробництвами (тобто коштом підприємства), у будь-якому разі витрати, пов'язані з транспортуванням запасів, включаються до транспортно-заготівельних витрат.

І залежно від цього формуємо транспортно-заготівельні витрати. Сюди ввійде зарплата водія, ЄСВ, амортизація автомобіля, пальне, ремонт, страхування, тобто усі витрати, пов'язані з автомобілем. Ця сформована собівартість не просто включається до витрат періоду, а формує первісну вартість запасів. І залежно від призначення цих запасів (чи використання в адміністративних цілях, чи витрати на збут, чи собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг), та часу визнання витрат виникають податкові витрати.[4, с.63]

Складніше, коли транспортні засоби не лише доставляють запаси, а й виконують інші роботи. Це потрібно розподіляти.

Крім того, транспортно-заготівельні витрати можуть формувати первісну вартість за двома методами.

Перший метод – прямий, за яким підприємство може визначити транспортно-заготівельні витрати, пов'язавши їх із конкретними запасами. На практиці це можливо, але при великих обсягах постачання це незручно і не завжди визначиш, яких саме запасів вони стосуються. Тоді спрацьовує другий метод, за яким визначається середній відсоток транспортно-заготівельних витрат. Як розподіляється цей відсоток, теж регламентовано у П(С)БО 9.[3]

При цьому не забувайте про вибір: або прямий, або за середнім відсотком. Цей вибір слід оформити наказом про облікову політику. Не раз ми розглядали лист Міністерства фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005 р. №31-34000-10-5/27793, у якому зазначено порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат. Цей лист треба мати завжди під руками, щоб правильно вести облікову політику.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Витрати»
4. Чумаченко М. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 «Витрати» / М. Чумаченко, І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3.