

УДК 657.1

О.В. Адамик, к.е.н.

ФОРМУВАННЯ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ: НАЦІОНАЛЬНІ СТАНДАРТИ І ОПОДАТКУВАННЯ

У статті розглядаються актуальні проблеми формування матеріальних витрат підприємства та методичні відмінності їх відображення у складі фінансових результатів та валових витрат.

Annotation. In article considered actual problems of material expenses forming at enterprise and methodical distinctions of their reverberation at financial results and gross expenses.

Сучасні економічні реалії в Україні характеризуються недостатністю обігових коштів, дороговизною та браком джерел фінансування. Важлива роль у здійсненні підприємницької діяльності належить запасам, які є складовою активів підприємства, і займають у процесі відтворення значне місце. Виробничі запаси необхідні для забезпечення виробничого циклу за схемою: постачання → виробництво → реалізація. При цьому чіткість і налагодженість роботи кожної з ланок забезпечує зальний успіх підприємства.

Матеріальні витрати є також важливою складовою частиною валових витрат. Значною проблемою на практиці є методичні відмінності формування матеріальних витрат відповідно до положень бухгалтерського обліку та податкового законодавства. Економічна думка в галузі обліку матеріальних витрат викладена у достатній кількості праць організаційного та методологічного характеру щодо вказаної проблеми (Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, З.В. Гуцайлук, В.Г. Лінник, М.В. Кужельний, Ю.А. Кузьмінський, Є.В. Мних, М.С. Пушкар та ін.). Разом з тим, недостатня увага приділена взаємозв'язку матеріальних витрат із статтями валових витрат. Дослідження вказаної проблеми такими фахівцями як С. Драч [1], В. Турчин [2], О.І. Малишкін [3] та інші дозволило окреслити наступні її ключові моменти: джерела фінансування валових матеріальних витрат, момент їх визнання, шляхи зближення методичних принципів формування матеріальних витрат в обліку та в складі валових витрат. Дослідимо проблему стосовно вказаних аспектів.

Відповідно до податкового законодавства до валових витрат, пов'язаних із придбанням матеріальних активів відносяться такі затрати:

1. Витрати, пов'язані з придбанням матеріальних активів, наданням послуг для їх подальшого використання у власній господарській діяльності (з придбанням матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів; придбанням покупних товарів; наданням послуг, виконанням робіт).

2. Приріст (убуток) балансової вартості товарно-матеріальних цінностей.

Затрати, пов'язані із придбанням матеріальних активів можуть фінансуватися за рахунок таких джерел:

1) відносяться до валових витрат, якщо матеріальні активи використовуються у господарській діяльності підприємства. У цьому випадку витрати на придбання, виготовлення запасів можуть відноситись до валових витрат: а) за правилом "першої події"; б) у складі витрат на ремонт основних фондів, якщо вони не перевищують 10% вартості групи (об'єкту) основних фондів; в) у складі суми коригування у кінці кварталу валових витрат на суму приросту (убутку) матеріальних активів відповідно до п. 5.9 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств";

2) амортизуються у складі витрат на ремонт основних засобів, якщо останні використовуються у господарській діяльності підприємства;

3) списуються за рахунок чистого прибутку, якщо матеріальні активи не мають прямого відношення до господарської діяльності підприємства.

Таким чином, єдиною умовою віднесення матеріальних затрат до валових є їх подальше використання у власній господарській діяльності.

Окрім вказаної умови, методичні розбіжності між валовими витратами і витратами в обліковому розумінні щодо матеріальних активів стосуються також моменту виникнення витрат. Формування матеріальних витрат у бухгалтерському обліку пов'язане із їх вибуттям (у виробництво, на сторону, продажем). Аналогічні валові витрати формуються під час придбання товарно-матеріальних цінностей за правилом "першої події" та у подальшому коригуються на приріст (убуток) матеріальних активів на кожному етапі їх руху: а) оприбуткування; б) вибуття (у виробництво, на сторону, як недостачі тощо); в) оцінка матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва та готової продукції

Різні причини формування матеріальних витрат у бухгалтерському обліку і з метою формування валових витрат (витрачання ТМЦ у першому випадку і їх придбання у другому) компенсуються застосуванням пункту 5.9 Закону про прибуток. Останній регламентує коригування валових витрат, які штучно збільшені на суми придбаних, але не витрачених матеріальних активів, за допомогою приросту (убутку) їх балансової вартості на складі і у незавершеному виробництві, у складі готової продукції. Суть обліку приросту (убутку) балансової вартості матеріальних активів полягає у порівнянні вартості залишків запасів на початок і кінець звітного періоду. При цьому убуток вартості матеріальних активів збільшує валові витрати, а приріст вираховується із валових витрат.

Застосування пункту 5.9 Закону про прибуток на практиці та відображення його норм у обліку має ряд особливостей, зокрема:

➤ розрахунок приросту (убутку) балансової вартості ТМЦ здійснюється лише стосовно тих запасів, вартість котрих відноситься до валових витрат. Це покупні товари, МШП на складах, покупні матеріали, комплектуючі вироби і напівфабрикати на складах, у незавершеному виробництві та в залишках готової продукції;

➤ розрахунок приросту (убутку) товарних запасів відбувається без урахування товарних надбавок;

➤ балансову вартість матеріальних ресурсів на початок звітного періоду необхідно зменшити на вартість матеріальних ресурсів, які у звітному періоді було використано на цілі, не пов'язані з веденням виробництва і продажем продукції. Це значить, що суму нестачі, уцінки, псування запасів буде виключено з валових витрат шляхом їх коригування на приріст (убуток) ТМЦ. Таким же чином виключаються із валових витрат повернені постачальнику неякісні матеріали.

Значні труднощі з обліку витрат, пов'язаних із обліком приросту (убутку) матеріальних активів, виникають щодо незавершеного виробництва і залишків готової

продукції, оскільки тут повинна враховуватись не повна вартість незавершеного виробництва, а лише вартість матеріальних ресурсів, використаних у виробництві продукції (робіт, послуг). Відокремлення вказаних витрат із загальної суми незавершеного виробництва або готової продукції є трудомістким, а тому призводить до збільшення вартості облікових робіт на практиці.

Отже, причинами методичних відмінностей формування матеріальних витрат в обліковому розумінні і валових витрат є:

- обов'язкова участь матеріальних витрат у господарській діяльності підприємства;
- часові різниці зарахування матеріальних затрат до витрат в обліку та до валових витрат.

У результаті коригування матеріальних активів за допомогою оцінки приросту (убутку) їх балансової вартості, валові витрати щодо придбання матеріальних активів формуються фактично під час реалізації готової продукції (товарів, робіт), а не під час їх придбання, як це здається на перший погляд, і не під час їх вибуття запасів, як у бухгалтерському обліку. Таке коригування валових витрат призводить до наступних негативних наслідків:

- значне відстрочення реального віднесення суми запасів до валових витрат;
- трудомісткість оцінки матеріальних активів у складі незавершеного виробництва і готової продукції;
- не відображається у обліку за допомогою проводок, а тому існує ймовірність помилки.

У зв'язку з цим, нами пропонується законодавчо обмежити коригування валових витрат на суму приросту (убутку) матеріальних активів лише придбаними запасами на складі, тобто виключити суми незавершеного виробництва і готової продукції з операцій оцінки приросту (убутку) матеріальних активів. Внаслідок цього дата віднесення матеріальних активів до валових витрат співпадатиме з датою витрачання матеріалів в обліку. Це в свою чергу значно зменшить трудомісткість облікових робіт, пов'язаних із оподаткуванням підприємницької діяльності, дозволить уникнути ряду арифметичних і методологічних помилок, наблизить методичні принципи відображення матеріальних витрат в обліку та у складі валових витрат.

Список використаних джерел:

1. Драч С. Виробничі запаси: міжнародні стандарти і оподаткування // Вестник бухгалтера и аудитора Украины. – 1999. – № 8 (апрель). – С. 23-26.
2. Турчин В. Особенности механизма учёта материальных запасов // Бухгалтерия. Сборник систематизированного законодательства. – 2000. – №1-2. – С. 88-98.
3. Малышкин О.И. Налоговый учёт: ситуации и решения. Пособие. – К.: Лібра, 1999. – 224 с.