

УДК 657.471

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ТА ПОРЯДОК ЇЇ ВІДОБРАЖЕННЯ В ПОДАТКОВІЙ ЗВІТНОСТІ

НАДІЯ ГУРА,

доктор екон. наук, професор,

ІРИНА СКЛЯРУК,

аспірантка,

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Висвітлено особливості та проблеми визначення собівартості товарів (робіт, послуг) промисловими та торговельними підприємствами відповідно до податкового законодавства України. Наведено пояснення заповнення додатка СВ «Собівартість» до декларації з податку на прибуток підприємства за даними бухгалтерського обліку з урахуванням вимог Податкового кодексу України і запропоновано його вдосконалення.

Ключові слова: собівартість придбаних і реалізованих товарів, витрати, первинні документи, податкова декларація.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Одним із найважливіших узагальнюючих показників ефективності виробництва є собівартість продукції (робіт, послуг), яка формується безпосередньо кожним суб'єктом господарювання. Цей показник відображує витрати і умови процесу виробництва, а також конкретні результати його діяльності.

У бухгалтерському обліку розроблено чимало методичних рекомендацій щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) з урахуванням галузевих особливостей включення витрат до складу собівартості продукції, зумовлених технологічними процесами виробництва. У розділі III «Податок на прибуток підприємств» Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [1] наведено нове поняття «собівартість відповідно до податкового законодавства», що викликало багато запитань та дискусій у бухгалтерів-практиків щодо його формування та відображення. Тому вивчення цього питання є на сьогодні актуальним і потребує подальшого дослідження та методичних розробок і рекомендацій.

У науковій літературі питання методики формування собівартості та її відображення висвітлювались у працях вітчизняних науковців як на теоретичному, так і на практичному рівнях. Серед них слід зазначити роботи С. Голова, Б. Валуєва, І. Дрозд, Л. Ловінської, Л. Нападівської, М. Пушкаря, М. Чу-

маченка, В. Швеця та ін. Проте питання собівартості відповідно до податкового законодавства розглянуті недостатньо.

Метою статті є розкриття порядку формування собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт та наданих послуг відповідно до вимог Податкового кодексу України та її відображення у податковій звітності.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Витрати, які враховують під час визначення суми податку на прибуток суб'єктів господарювання відповідно до ПКУ, поділяються на дві групи: *витрати операційної діяльності* та *інші витрати*. Складовою витрат операційної діяльності є собівартість виготовлених, придбаних і реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг (п. 138.6 – 138.9 ПКУ).

Важливою складовою об'єкта оподаткування податком на прибуток суб'єктів господарювання є собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг), на яку зменшується оподатковуваний прибуток. Виходячи з об'єкта калькулювання в ПКУ **собівартість** трактується як:

- *собівартість придбаних та реалізованих товарів, тобто саме товарів, які придбані торговельними підприємствами і призначені для їх подальшого продажу (п. 138.6 ст. 138);*

• *собівартість виготовлених і реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг) промисловими підприємствами, де об'єктом калькулювання собівартості є готова продукція (п. 138.8 ст. 138).*

У бухгалтерському обліку показник собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) фігурує в діяльності кожного суб'єкта господарювання незалежно від галузевих особливостей обліку. Спільним є його формування за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації». Операції з формування собівартості реалізації залежно від галузевих особливостей суб'єкта господарювання відображують такою кореспонденцією рахунків:

Д-т 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

К-т 26 «Готова продукція» – на промислових підприємствах;

Д-т 902 «Собівартість реалізованих товарів»

К-т 28 «Товари» – на торговельних підприємствах;

Д-т 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»

К-т 23 «Виробництво» – на підприємствах, які надають послуги (виконують роботи).

У результаті уніфікації обліку поняття «собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг» у податковому законодавстві значною мірою відповідає такому самому поняттю в бухгалтерському обліку; основою визначення собівартості реалізованих товарів є визначення «виробничої собівартості продукції, робіт послуг» (п. 11 П(С)БО 16 «Витрати» [2]). На сьогодні немає суттєвої відмінності у порядку визначення бухгалтерської та податкової собівартості в частині включення до неї загальновиробничих витрат, але повністю показники собівартості, визначеної у бухгалтерському обліку та відповідно до податкового законодавства, не збігаються. Це пов'язано з розбіжностями перехідних операцій та певними обмеженнями податкового законодавства.

Так, І. Голошевич [3, с. 67] пропонує перевірити показник собівартості на наявність у ньому авансів, передоплат, перерахованих платником податку до 1 квітня 2011 р., так званих обмежених і заборонених витрат, щоб оцінити їх вплив на собівартість відповідно до податкового законодавства. Запропо-

новано визначення собівартості за такою формулою:

*Собівартість відповідно до податкового законодавства = Бухгалтерська собівартість –
– Передоплати, аванси, перераховані до 1 квітня та включені до складу валових витрат –
– Обмежені витрати (в сумах, що перевищують встановлені в ПКУ обмеження податкових витрат) – «Заборонені витрати».*

Наприклад, до **обмежених витрат** належать витрати, понесені з придбанням у пов'язаних осіб, неплатників податку на прибуток, бартерні операції; до **заборонених витрат** відносять суми, оплачені за товари, роботи, послуги, придбані у фізичних осіб-підприємців (крім послуг у сфері інформатизації), які за правилами ПКУ платники податку не можуть включати до витрат [4, с. 54].

Знак рівності між дебетовим оборотом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та собівартістю згідно з податковим законодавством можна буде поставити лише тоді, коли при формуванні показників не виникатимуть розбіжності (як за сумою, так і за часом їх визнання) [5, с. 35]. Ураховуючи зазначені відмінності, деякі автори доходять висновку, що який би спосіб узгодження визначення собівартості для кожного конкретного платника податку на прибуток не застосовувався, усунення розбіжностей зводиться до коригування бухгалтерської собівартості за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» на суми, які відповідно до ПКУ не включаються до собівартості або включаються лише частково [3, с. 66–67]. При цьому таке коригування – процес трудомісткий, потребує аналізу господарських операцій. Тому рекомендовано калькулювання такої собівартості як окремого показника [5, ст. 35–39]. Проте ми вважаємо, що кількість розбіжностей на практиці у кожного підприємства буде обмеженою (а в багатьох випадках взагалі не матиме місця), і за досягнутого рівня гармонізації бухгалтерського та податкового законодавства визначення собівартості з метою оподаткування має ґрунтуватися на бухгалтерських даних з певними коригуваннями.

Вище йшлося про підприємства, що виробляють продукцію, виконують роботи чи надають послуги. Щодо підприємств, діяльність яких пов'язана з торгівлею товарами, то для них визначення собівартості

реалізованих товарів зводиться до визначення первісної вартості придбаних товарів.

Загальні вимоги до формування собівартості схематично зображено на рис 1.

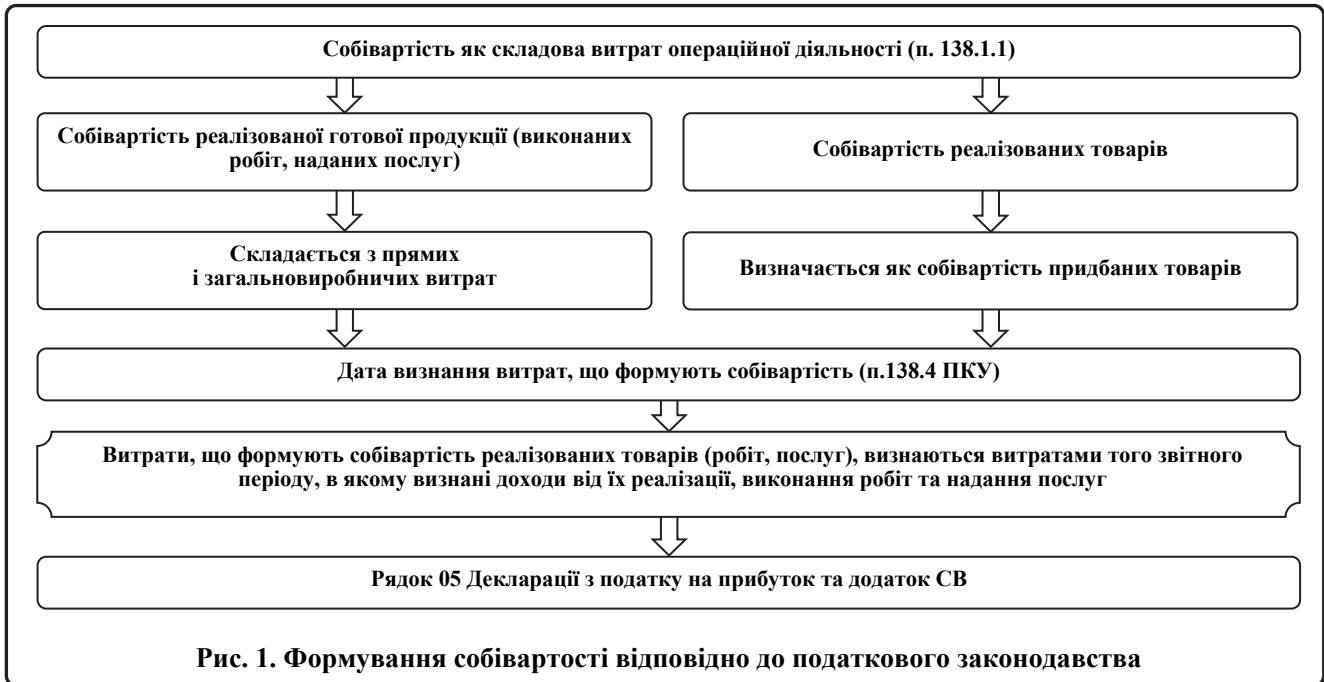


Рис. 1. Формування собівартості відповідно до податкового законодавства

Формування собівартості торговельними підприємствами відрізняється від промислових підприємств і визначається специфікою їх діяльності. Ал-

горитм формування собівартості та її відображення у декларації з податку на прибуток для торговельних підприємств наведено на рис. 2.

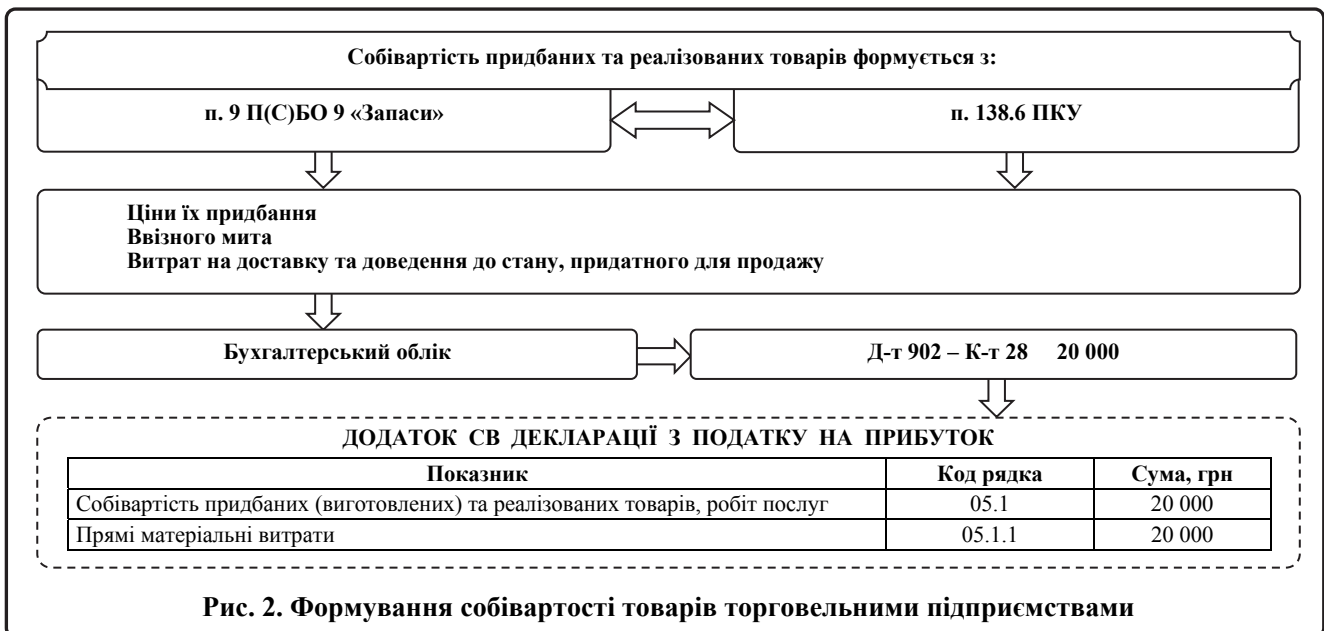


Рис. 2. Формування собівартості товарів торговельними підприємствами

Операції з формування собівартості товарів торговельними підприємствами відображено у табл. 1.

ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИЗНАЧЕННЯ СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНИХ ТОВАРІВ

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку		Сума, грн	Податкове законодавство	
	Д-т	К-т		доходи	витрати
Оприбутковано на склад товар	28	631	20 000	–	–
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	4 000	–	–
Відвантажено товари покупцям, відображено дохід від реалізації	361	702	36 000	30 000	–
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	6 000	–	–
Списано собівартість реалізованих товарів	902	28	20 000	–	20 000

Основою підтвердження показників, що визначають собівартість у складі витрат згідно з ПКУ, є первинні документи, оформлені відповідно до вимог, встановлених ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон про бухгалтерський облік) [6].

Первинним визнається **документ**, якщо він містить обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

У п. 1.3 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.95 р. № 88 зазначено, що всі первинні документи, облікові регістри і бухгалтерська звітність мають бути складені українською мовою. Можна поряд з українською застосовувати іншу мову в порядку, визначеному ст. 11 Закону України «Про мови в Україні». Документи, які складені іноземною мовою і є підставою для записів у бухгалтерському обліку, повинні мати впорядкований автентичний переклад.

Представники податкових органів останнім часом приділяють значну увагу наявності у складених документах реквізитів «місце складання» та «посади осіб».

Первинними документами промислових підприємств є: прибутковий ордер (ф. № М-4); картки складського обліку матеріалів (ф. № М-12); лімітно-

забірні картки (ф. № М-8); накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-10); розрахунок амортизації основних засобів (ф. № ОЗ-14); розрахунково-платіжні відомості тощо.

Особливості діяльності торговельних підприємств суттєво відрізняються від промислових. Собівартість придбаних і реалізованих товарів може формуватися з ціни придбання товару, ввізного мита, витрат на доставку тощо. Наприклад, перелік первинних документів торговельних підприємств включає:

- накладну на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20);
- акти купівлі;
- товарно-транспортну накладну (ф. № 1-ТН).

Обов'язкова наявність ТН відповідно до ст. 48 Закону № 2344, постанови Кабінету Міністрів України № 207 при автомобільних перевезеннях, коли водій юридичної особи або фізичної особи-підприємця здійснює перевезення на умовах договору;

- інвойси (накладної іноземного постачальника);
- вантажно-митної декларації тощо.

Калькуляція собівартості одиниці виготовленої продукції за своїм призначенням не відповідає ознакам первинного документа, оскільки вона не фіксує будь-яку господарську операцію, розпорядження або дозвіл на здійснення господарської операції [6]. Тому підприємствам надано можливість самостійно розробляти документ, в якому здійснюється поетапне відображення витрат та формування показника за звітний період.

У кінці звітного періоду показники собівартості

відображують у податковій декларації з податку на прибуток підприємства. Наказом № 114 [7] відповідно до податкового законодавства було затверджено нову форму декларації. Зокрема, нововведенням стало заповнення **дodatка до декларації СВ «Собівартість»**, у якому платники податку зобов'язані надавати детальну розшифровку собівартості придбаних, виготовлених чи реалізованих товарів (робіт, послуг). Окремим рядком виділено прямі матеріальні витрати, які є елементом визначення собівартості та включаються до її складу за первісною вартістю.

Проте в ПКУ поняття «первісна вартість» не розкрито. Описано лише формування первісної вартості придбаних і реалізованих товарів (п. 138.6) та виготовлених і реалізованих товарів (п. 138.8). В бухгалтерському обліку це рахунок 28 «Товари» та 26 «Готова продукція» відповідно. Про виробничі та інші запаси у ПКУ взагалі не згадується.

У бухгалтерів-практиків виникає низка запитань, якими нормами слід керуватись – положеннями ПКУ чи П(С)БО 9 «Запаси» [8] та П(С)БО 16 «Витрати» [2] при визначенні первісної вартості виробничих запасів, безкоштовно отриманих виробничих запасів та визначенні, вартість яких виготовлених запасів включатиметься до складу матеріальних витрат, що, в свою чергу, є важливим при заповненні декларації з податку на прибуток. Зокрема, розподіл собівартості за елементами і заповнення рядків 05.1.1–05.1.16 торговельними підприємствами неможливо здійснити, оскільки перелік таких витрат відповідно до податкового законодавства не затверджено. Ці витрати беруть участь лише у процесі формування показника собівартості виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг. Виходячи з цього рекомендують заповнювати лише рядок 05.1, а інші залишати незаповненими. Тому вирішення цих питань потребує подальших методичних розробок та рекомендацій на рівні Міністерства фінансів України та Державної податкової адміністрації України.

Труднощі заповнення додатка виникають також з калькулюванням собівартості на певних етапах виробничого циклу (наприклад, визначення собівартості виготовлених напівфабрикатів – собівартість послуг допоміжних цехів – собівартість готової продукції – собівартість реалізованої продукції) [5, с. 40].

При цьому виникають питання щодо включення до собівартості витрат, понесених на кожному з попередніх етапів виготовлення продукції, їх відстеження та відображення у декларації. Разом з тим собівартість розшифровується у декларації саме за реалізованими товарами, а не за виготовленими, що вимагає врахувань даних за окремими видами витрат напівфабрикатів, незавершеного виробництва та залишків готової продукції на складі.

У формі № 2 «Звіт про фінансові результати» інформацію про собівартість реалізованих товарів відображують у рядку 040. Сума рядка 040 в ідеалі може дорівнювати сумі в рядку 05.1 декларації з податку та в рядку 05.1.1 додатка СВ [9, с. 40–41]. Деякі автори і податківці як один із варіантів розподілу витрат за елементами при заповненні додатка СВ декларації рекомендують використовувати дані розділу II «Елементи операційних витрат» Звіту про фінансові результати (ф. № 2). Слід зазначити, що таку вимогу намагались висувати органи статистики у перші звітні періоди існування цієї форми, щоб сума витрат за елементами (розділ II) дорівнювала собівартості реалізованої продукції (рядок 40).

Однак показники рядка 040 і розділу II ф. № 2 можуть збігатися лише у підприємств, які надають послуги або виконують роботи. В цьому разі послуги надані, як правило, і є послугами реалізованими. Наприклад, для комунальних підприємств з водопостачання реалізованими послугами є надані послуги з водопостачання, які відповідають об'єму переданої води до споживачів. Якщо йдеться про готову продукцію, такий збіг показників практично неможливий, оскільки реалізованою може бути не вся виготовлена продукція або більше, ніж виготовлено.

Щодо торговельних підприємств, то для них це взагалі різні поняття – собівартість реалізованих товарів відповідає собівартості товарів придбаних, які обліковують на однойменному рахунку 28, а витрати за елементами – це витрати, пов'язані з реалізацією товарів, витрати обігу, які обліковують на рахунках 93 «Витрати на збут» та 92 «Адміністративні витрати».

На жаль, в декларації є некоректним ототожнення собівартості реалізованої продукції з витратами на її виготовлення за елементами, усунення якої потребує кардинального вдосконалення додатка СВ, у тому

числі в частині його скорочення. В тому вигляді, в якому додаток СВ існує на сьогодні, його заповнення пов'язане із значними труднощами.

Узагальнені пояснення та рекомендації щодо заповнення додатка СВ подано у табл. 2, яку складено за матеріалами [1; 3; 9].

Таблиця 2

**РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ЗАПОВНЕННЯ ДОДАТКА СВ «СОБІВАРТІСТЬ»
ДО ДЕКЛАРАЦІЇ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА**

Показники	Код рядка	Сума, грн	Склад статті та правила заповнення	ПКУ	Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку
Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг) (сума рядків 05.1.1 – 05.1.16)	05.1		Визначається розрахунком. Відображується собівартість як виготовлених, так і придбаних і реалізованих товарів		
Прямі матеріальні витрати, в тому числі:	05.1.1		Вартість сировини, основних матеріалів, які становлять основу виготовленого товару (робіт, послуг); придбані напівфабрикати та комплектуючі вироби; допоміжні та інші матеріали, що безпосередньо відносяться до конкретного об'єкта витрат	пп. 138.8.1	<i>Д-т 23 К-т 20, 22, 25</i>
Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва (-)	05.1.1.1		Зменшення суми прямих матеріальних витрат на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, визначеному в П(С)БО	пп. 138.8.1	<i>Д-т 20 К-т 23</i>
Сума резерву запасу палива (вугілля та/або мазуту)	05.1.1.2		Розраховується платниками податку – ліцензіатами з виробництва електричної та/або теплової енергії	пп. 138.8.3	
Прямі витрати на оплату праці	05.1.2		Заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві товарів (виконанні робіт, наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат	пп. 138.8.2	<i>Д-т 23 К-т 66, 47</i>
Амортизація виробничих основних засобів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	05.1.3 АМ		Заповнюється на основі даних рядка А15 графі 6 таблиці 1 додатка АМ. Показується лише та частина загальної суми амортизації, що відображується у складі собівартості	пп. 138.8	<i>Д-т 23 К-т 13</i>
Амортизація нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	05.1.4 АМ		Заповнюється на основі даних рядка Н7 графі 6 таблиці 1 додатка АМ	пп. 138.8	
Амортизація витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин	05.1.5 АК		Заповнюється на основі даних рядка К графі 6 таблиці 1 додатка АК. Переноситься лише та частина загальної суми амортизації, що пов'язана з видобутком корисних копалин, яка включається до собівартості	пп. 138.8	
Сума витрат на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин відповідно до п. 148.5 ст. 148 розд. III ПКУ	05.1.6 АК		Заповнюється на основі даних рядка Р графі 7 таблиці 2 додатка АК. Переноситься лише та частина витрат на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин, що включаються до собівартості	пп. 148.5	
Вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	05.1.7		Відображується вартість оплачених послуг, що прямо пов'язані з виробництвом	пп. 138.8	<i>Д-т 23 К-т 63, 68</i>
Сума різниці між вартістю витраченого в технологічному процесі палива та нарахованого резерву (+, -)	05.1.8		Заповнюється платниками податку – ліцензіатами з виробництва електричної та/або теплової енергії	пп. 138.8.3	
Фактичні витрати з придбання електричної та/або теплової енергії	05.1.9		Заповнюється платниками податку – ліцензіатами з передачі та/або постачання електричної та/або теплової енергії	пп. 138.8.4	

ФІНАНСОВА ТА ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ

Продовження табл. 2

Показники	Код рядка	Сума, грн	Склад статті та правила заповнення	ПКУ	Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку
85 % вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у нерезидентів, що мають офшорний статус	05.1.10 ВО		Заповнюється за даними додатка ВО: сума рядків 1-п графі 5. Таке правило починає діяти з кварталу, наступного за кварталом, в якому відбулось офіційне опублікування переліку офшорних зон, встановленого Кабінетом Міністрів України. За потреби внесення змін до переліку зміни вносяться не пізніше ніж за три місяці до нового звітного року і вступають в дію з початку нового звітного року. Переноситься лише та частина витрат, що включається до собівартості	п. 161.2	<i>Д-т 23 К-т 20, 22, 25, 28</i>
Витрати на страхування	05.1.11		Відображуються витрати, пов'язані зі страхуванням господарської діяльності, що можуть бути віднесені на конкретний об'єкт прямих витрат	пп. 140.1.6	<i>Д-т 23 К-т 65</i>
Сума внесків на соціальні заходи	05.1.12		Суми єдиного соціального внеску, нарахованого на суму заробітної плати працівників, що належать до прямих витрат на оплату праці	пп. 138.9; ст. 143	<i>Д-т 23 К-т 65,47</i>
Витрати на придбання послуг (робіт) з інжинірингу, в тому числі:	05.1.13		Відображується сума витрат, понесених у результаті придбання у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу в розмірі, що не перевищує 5% митної вартості обладнання, імпортованого відповідно до контракту, крім витрат, понесених у результаті придбання у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу в розмірі, що перебільшує 5% митної вартості обладнання, імпортованого відповідно до контракту, а також у випадках, передбачених пп. 139.1.15 п. 139.1 ст. 139	пп. 139.1.14	<i>Д-т 23 К-т 63, 68</i>
Витрати, понесенні (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу в обсязі, що не перевищує 5 % митної вартості обладнання, імпортованого згідно з відповідним контрактом	05.1.13.1				
Нараховані роялті, в тому числі:	05.1.14		Відображуються витрати, пов'язані з нарахуванням роялті в інтересах нерезидента в розмірі, що не перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передує звітному	пп. 140.1.2	<i>Д-т 952 К-т 684</i>
Роялті, нараховані на користь нерезидента в обсязі, що не перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передує звітному	05.1.14.1				
Витрати на консалтинг, у тому числі:	05.1.15		Відображуються витрати, понесені з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу в обсязі, що не перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передує звітному. Не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування витрати, понесені у звітному періоді, пов'язані з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з маркетингу, консалтингу, реклами, за винятком витрат, здійснених в інтересах постійних представництв нерезидентів, які належать до оподаткування відповідно до п. 160.8 ст. 160 ПКУ в розмірі, що перевищує 4% доходу від реалізації товарів (робіт, послуг) (за вирахуванням ПДВ та акцизного збору) за рік, що передує звітному	пп. 139.1.13	<i>Д-т 23 К-т 63, 68</i>
Витрати, понесенні (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу в обсязі, що не перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передує звітному	05.1.15.1				
Інші прямі витрати	05.1.16		Можуть відображатися витрати, пов'язані з оплатою відряджень виробничого персоналу, оренда плата земельних паїв, втрати від браку, витрати, зазначені у п. 138.9 та п. 143.1 ПКУ, тощо. При заповненні пунктів перелік витрат може подаватися платниками податку у довільній формі	п. 138.9; п. 143.1	<i>Д-т 23, 91 К-т 63, 68</i>

Звертаємо увагу, що в чинній редакції додатка СВ відсутня можливість відображувати загальновиробничі витрати, тому пропонуємо відображувати їх в

останньому рядку 05.1.16.

Очікувані в 2012 р. зміни форми декларації мають врахувати усі недоліки її чинної редакції.

ВИСНОВКИ

Процес формування та відображення показників собівартості промислових і торговельних підприємств у декларації з податку на прибуток підприємства відрізняється. Це пояснюється насамперед специфікою їх діяльності. Залишається низка неузгоджених питань щодо собівартості в бухгалтерському та податковому контексті, що потребує подальших рекомендацій і роз'яснень на законодавчому рівні, методичних розробок щодо розрахунку.

Подальшого вдосконалення потребує додаток СВ, зокрема в частині його скорочення, скасування відповідності між витратами за елементами та собівартістю реалізації як неможливої в принципі.

Доцільно розробити універсальну форму декларації як для промислових, так і для торговельних підприємств з урахуванням внесених змін у частині включення до собівартості загальновиробничих витрат. Це, в свою чергу, має стати достовірним способом розрахунку податкових витрат при визначенні прибутку підприємств та його оподаткування податком на прибуток.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Податковий** кодекс України від 02.12.2010 р. № 2756-VI зі змінами та доповненнями.
2. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318, зі змінами та доповненнями.
3. **Голошевич И.** Приложение СВ: элементы себестоимости, как ключица у лошади / И. Голошевич // Бухгалтерия. – 2011, 18 июля. – № 29 (964). – С. 66–68.
4. **Папырина О.** Себестоимость товаров в торговле: могло быть и хуже / О. Папырина // Бухгалтерия. – 2011, 25 июля. – № 30 (965). – С. 50–54.
5. **Себестоимость:** от калькуляции до декларации. Спецвыпуск // Бухгалтерия. – 2011, 28 авг. – № 34 (969).
6. **Про бухгалтерський** облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 1996-14.
7. **Наказ** Державної податкової адміністрації України від 28.02.2011 р. № 114.
8. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, зі змінами та доповненнями.
9. **Беднарчук Г.** Заполняем приложение СВ – «Собівартість» / Г. Беднарчук // Дебет-Кредит. – 2011. – № 27. – С. 38–44.
10. **Лист** Міністерства фінансів України від 29.05.2009 р. № 31-34000-10-16/14618.
11. **Науково-практичний** коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авторів; за заг. ред. М.Я. Азарова. – Т. 2. – К.: Міністерство фінансів України, 2010. – 784 с.

Освещены особенности и проблемы определения себестоимости товаров (работ, услуг) промышленными и торговыми предприятиями в соответствии с налоговым законодательством Украины. Приведено объяснение заполнения приложению СВ «Себестоимость» к декларации по налогу на прибыль предприятия по данным бухгалтерского учета исходя из требований Налогового кодекса Украины и предложено его усовершенствование.

Ключевые слова: себестоимость приобретенных и реализованных товаров, расходы, первичные документы, налоговая декларация.

Peculiarities and problems of the determining cost of goods (works, services) of industrial and trading of enterprises are described in this article according to the Tax legislation of Ukraine. An explanation of the recording for application SV «Cost» to the declaration of income tax that is based on data of accounting to according to the Tax Code of Ukraine are given and it is proposed to improve the it.

Keywords: cost of goods of purchased and sold, documents of primary, declaration of tax.