

УДК 657

JEL Classification: M41

DOI: <https://doi.org/10.64076/eecsr250622.06>

Сук П. Л.,
д-р екон. наук, професор,
професор кафедри обліку і оподаткування,
Відокремлений підрозділ Національного
університету біоресурсів і природокористування
України "Ніжинський агротехнічний інститут", м. Ніжин

РОЗРАХУНОК МЕТОДУ РОЗПОДІЛУ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ НА ОСНОВІ ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ

Щоб здійснювати діяльність в сучасних реаліях підприємства повинні використовувати витрати.

Витрати, що не визнаються у періоді виникнення, а включаються до складу фінансових результатів у наступних періодах, є витратами майбутніх періодів (далі – ВМП).

У Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності зазначено, що ВМП – це витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів [1].

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій визначено, що до ВМП відносяться витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості; з освоєнням нових виробництв та агрегатів; сплачені авансом орендні платежі; оплата страхового поліса; оплата торгового патенту; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

Для обліку ВМП використовують рахунок 39 "Витрати майбутніх періодів", за дебетом якого накопичуються ВМП, а за кредитом – вони списуються (розподіляються) та включаються до складу витрат звітного періоду [2; 3].

ВМП розташовуються у Балансі (Звіті про фінансовий стан) (форма № 1), у статті "Витрати майбутніх періодів" (код рядка 1170), у розділі II "Оборотні активи", в активі [1; 4].

При розподілі ВМП у послідовні періоди застосовують спеціальні методи. Їх приміняють різну кількість. Таким методом, як приклад, може бути метод розподілу ВМП на основі доходу від реалізації робіт.

Роботи – це операції, що здійснюються в процесі господарської діяльності підприємства, а також пов'язані з виробництвом продукції або наданням послуг.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо) [5].

Відображають інформацію про дохід (виручку) від реалізації робіт на субрахунку 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" рахунку 70 "Доходи від реалізації".

На субрахунку 703 підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій.

За кредитом субрахунку 703 показується збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховування (у кореспонденції з субрахунком 705 "Перестраховування"); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати" [2; 3].

Річна сума розподілу ВМП за методом на основі доходу від реалізації робіт обраховується множенням суми розподілу ВМП на коефіцієнт розподілу ВМП, який підраховується діленням доходу від реалізації робіт за відповідні періоди на плановий обсяг доходу від реалізації робіт за увесь період.

Розрахунок методу розподілу ВМП на основі доходу від реалізації робіт робиться за формулами:

$$PCPBM\P = CPBM\P \times KPBMP, \quad (1)$$

де: PCPBM\P – річна сума розподілу ВМП; CPBM\P – сума розподілу ВМП; KPBMP – коефіцієнт розподілу ВМП.

$$KPBMP = ODBPP : PODBPP, \quad (2)$$

де: ODBPP – плановий або фактичний обсяг доходу (виручки) від реалізації робіт за окремі періоди; PODBPP – плановий обсяг доходу (виручки) від реалізації робіт за увесь період.

Можна використовувати інший варіант поррахунку методу розподілу ВМП на основі доходу від реалізації робіт:

$$PCPBM\P = ODBPP \times KPBMP; \quad (3)$$

$$KPBMP = CPBM\P : PODBPP. \quad (4)$$

Поррахунок методу розподілу ВМП на основі доходу від реалізації робіт можна виконувати двома способами: 1) із первісної (початкової) суми ВМП; 2) із залишкової (поточної) суми ВМП.

Алгоритм обчислення методу розподілу ВМП на основі доходу від реалізації робіт покажемо на прикладі.

Приклад. Початкова (первісна) сума ВМП – 87000 грн, термін розподілу – 14 років. За цей час очікується одержати 865000 грн доходу від реалізації робіт, у тому числі: за 1-й рік – 98000 грн, за 2-й рік – 92000 грн, за 3-й рік – 87000 грн, за 4-й рік – 84000 грн, за 5-й рік – 79000 грн, за 6-й рік – 70000 грн, за 7-й рік – 66000 грн, за 8-й рік – 61000 грн, за 9-й рік – 55000 грн, за 10-й рік – 50000 грн, за 11-й рік – 46000 грн, за 12-й рік – 34000 грн, за 13-й рік – 28000 грн, за 14-й рік – 15000 грн.

Прорахуємо коефіцієнти розподілу ВМП: за 1-й рік – 0,1133 ($98000 : 865000 = 0,1133$), за 2-й рік – 0,1064 ($92000 : 865000 = 0,1064$), за 3-й рік – 0,1006 ($87000 : 865000 = 0,1006$), за 4-й рік – 0,0971 ($84000 : 865000 = 0,0971$), за 5-й рік – 0,0913 ($79000 : 865000 = 0,0913$), за 6-й рік – 0,0809 ($70000 : 865000 = 0,0809$), за 7-й рік – 0,0763 ($66000 : 865000 = 0,0763$), за 8-й рік – 0,0705 ($61000 : 865000 = 0,0705$), за 9-й рік – 0,0636 ($55000 : 865000 = 0,0636$), за 10-й рік – 0,0578 ($50000 : 865000 = 0,0578$), за 11-й рік – 0,0532 ($46000 : 865000 = 0,0532$), за 12-й рік – 0,0393 ($34000 : 865000 = 0,0393$), за 13-й рік – 0,0324 ($28000 : 865000 = 0,0324$), за 14-й рік – 0,0173 ($15000 : 865000 = 0,0173$).

У таблиці 1 наведено інформацію щодо перерахування ВМП за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) методу на основі доходу від реалізації робіт.

Таблиця 1

Відрахування ВМП у наступні періоди за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) методу на основі доходу від реалізації робіт

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Дохід від реалізації робіт, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	87000	98000	0,1133	9857
2	87000	92000	0,1064	9257
3	87000	87000	0,1006	8752
4	87000	84000	0,0971	8448
5	87000	79000	0,0913	7943
6	87000	70000	0,0809	7038
7	87000	66000	0,0763	6638
8	87000	61000	0,0705	6134
9	87000	55000	0,0636	5533
10	87000	50000	0,0578	5029
11	87000	46000	0,0532	4628
12	87000	34000	0,0393	3419
13	87000	28000	0,0324	2819
14	87000	15000	0,0173	1505
х	Разом	865000	1	87000

Джерело: авторська розробка.

Провівши аналіз таблиці 1 можна сказати, що при визначенні методу на основі доходу від реалізації робіт за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) протягом 14 років виконується повний розподіл ВМП.

Розподіл ВМП за 2-м способом (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі доходу від реалізації робіт представлено в таблиці 2.

Таблиця 2

Відрахування ВМП у наступні періоди за 2-м способом (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі доходу від реалізації робіт

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Дохід від реалізації робіт, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	87000	98000	0,1133	9857
2	77143	92000	0,1064	8208
3	68935	87000	0,1006	6935
4	62000	84000	0,0971	6020
5	55980	79000	0,0913	5111
6	50869	70000	0,0809	4115
7	46754	66000	0,0763	3567
8	43187	61000	0,0705	3045
9	40142	55000	0,0636	2553
10	37589	50000	0,0578	2173
11	35416	46000	0,0532	1884
12	33532	34000	0,0393	1318
13	32214	28000	0,0324	1044
14	31170	15000	0,0173	31170
x	Разом	865000	1	87000

Джерело: авторська розробка.

З наведених у таблиці 2 даних можна сказати, що при прорахунку 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі доходу від реалізації робіт в останньому році ВМП не відраховуються згідно коефіцієнту розподілу ВМП, а списуються у витрати періоду (31170 грн).

Висновки. Обчислювати аллокацію (від англ. *allocation* – розподіл, розміщення) ВМП можна за методом на основі доходу від реалізації робіт.

Дохід (виручка) від реалізації робіт може бути основою для створення відповідного методу розподілу ВМП.

Згідно з НП(С)БО 15 “Дохід” до доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відноситься загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо) [5].

Ессаймент (від англ. *assignment* – розподіл) ВМП можна визначати двома способами методу на основі доходу від реалізації робіт: 1) із первісної (початкової) суми ВМП; 2) із залишкової (поточної) суми ВМП.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ Міністерства фінансів України). № 433. (2013). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv>.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ Міністерства фінансів України). № 1591. (2011). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ Міністерства фінансів України). № 291. (1999). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73. Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" (Наказ Міністерства фінансів України). № 290. (1999). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.