

Сук П. Л.,

УДК 657

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

DOI: <https://doi.org/10.64076/ihrc250910.13>



ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ РОЗПОДІЛУ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ НА ОСНОВІ ЧИСТОГО ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

Щоб здійснювати діяльність суб'єкти господарювання повинні використовувати витрати.

Витрати, що відображаються у фінансових результатах не у періоді здійснення, а у наступних періодах, є витратами майбутніх періодів (далі – ВМП).

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

Згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій до ВМП включають 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.

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

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

У наступні періоди ВМП відраховують за спеціальними методами. Їх є різна кількість. Можна використовувати, наприклад, метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації готової продукції.

Відповідно до НП(С)БО 9 "Запаси" готова продукція – це продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [5].

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів [4; 6].

Чистим доходом (виручкою) від реалізації готової продукції є різниця між доходом від реалізації готової продукції і наданими знижками, доходами, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податками і зборами.

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма № 2) показується тільки чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (код рядка 2000), а дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), податок на додану вартість, акцизний податок (збір), інші збори або податки з обороту не наводяться [1; 4].

У формі № 2 Звіту про фінансові результати, що використовувалась раніше відображались за окремими статтями "Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" (код рядка 010), "Податок на додану вартість" (код рядка 015), "Акцизний збір" (код рядка 020), вільний рядок застосовувався для інших зборів або податків з обороту (код рядка 025) та "Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" (код рядка 035) [7].

Облік доходу (виручки) від реалізації готової продукції здійснюють на субрахунок 701 "Дохід від реалізації готової продукції" рахунку 70 "Доходи від реалізації".

За кредитом субрахунку 701 (рахунку 70) наводиться збільшення (одержання) доходу від реалізації готової продукції, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестрахування (у кореспонденції з субрахунком 705 "Перестрахування"); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на субрахунок 791 "Результат операційної діяльності" або рахунок 79 "Фінансові результати" [2; 3].

Чистий дохід (виручку) від реалізації готової продукції обчислюють за формулою:

$$\text{ЧД(В)РГП} = \text{Д(В)РГП} - \text{НД} - \text{ДДНК(П)} - \text{П} - \text{З}, \quad (1)$$

де: ЧД(В)РГП – чистий дохід (виручка) від реалізації готової продукції; Д(В)РГП – дохід (виручка) від реалізації готової продукції; НД – надані знижки; ДДНК(П) – доходи, що за договорами належать комітентам (принципалам); П – податки; З – збори.

Річна сума розподілу ВМП за методом на основі чистого доходу від реалізації готової продукції визначається як добуток суми розподілу ВМП на

коефіцієнт розподілу ВМП, який підраховується діленням чистого доходу від реалізації готової продукції за відповідні періоди на плановий обсяг чистого доходу від реалізації готової продукції за увесь період.

Розрахунок методу розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації готової продукції роблять за формулами:

$$PCPBM\text{П} = CPBM\text{П} \times KPBMP, \quad (2)$$

де: PCPBMП – річна сума розподілу ВМП; CPBMП – сума розподілу ВМП; KPBMP – коефіцієнт розподілу ВМП.

$$KPBMP = O\text{ЧДВРГП} : П\text{ОЧДВРГП}, \quad (3)$$

де: OЧДВРГП – плановий або фактичний обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації готової продукції за окремі періоди; ПОЧДВРГП – плановий обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації готової продукції за увесь період.

Дистрибуцію (від англ. *distribution* – розподіл) ВМП за методом на основі чистого доходу від реалізації готової продукції можна обраховувати також за іншим варіантом:

$$PCPBM\text{П} = O\text{ЧДВРГП} \times KPBMP, \quad (4)$$

$$KPBMP = CPBM\text{П} : П\text{ОЧДВРГП}. \quad (5)$$

Прораховувати розподіл ВМП можна двома способами методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції: 1) із первісної (початкової) суми ВМП; 2) із залишкової (поточної) суми ВМП.

На прикладі розрахуємо метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації готової продукції.

Приклад. Початкова (первісна) сума ВМП – 102000 грн, строк розподілу – 8 років. Протягом цього періоду передбачається отримати 320000 грн чистого доходу від реалізації готової продукції, у тому числі: за 1-й рік – 78000 грн, за 2-й рік – 64000 грн, за 3-й рік – 55000 грн, за 4-й рік – 42000 грн, за 5-й рік – 39000 грн, за 6-й рік – 20000 грн, за 7-й рік – 15000 грн, за 8-й рік – 7000 грн.

Показники коефіцієнтів розподілу ВМП становлять: за 1-й рік – 0,2437 (78000 : 320000 = 0,2437), за 2-й рік – 0,2000 (64000 : 320000 = 0,2000), за 3-й рік – 0,1718 (55000 : 320000 = 0,1718), за 4-й рік – 0,1313 (42000 : 320000 = 0,1313), за 5-й рік – 0,1219 (39000 : 320000 = 0,1219), за 6-й рік – 0,0625 (20000 : 320000 = 0,0625), за 7-й рік – 0,0469 (15000 : 320000 = 0,0469), за 8-й рік – 0,0219 (7000 : 320000 = 0,0219).

Обрахунок методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

Включення ВМП у наступні періоди за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації готової продукції, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	102000	78000	0,2437	24857
2	102000	64000	0,2000	20400
3	102000	55000	0,1718	17523
4	102000	42000	0,1313	13393
5	102000	39000	0,1219	12434
6	102000	20000	0,0625	6375
7	102000	15000	0,0469	4784
8	102000	7000	0,0219	2234
x	Разом	320000	1	102000

Джерело: авторська розробка.

З таблиці 1 можна зробити висновок, що при застосуванні 1-го способу методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції за вісім років здійснюється повний розподіл ВМП.

В таблиці 2 представлено 2-й спосіб (від залишкової (поточної) суми ВМП) розрахунку методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції.

Таблиця 2

Включення ВМП у наступні періоди за 2-м способом (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації готової продукції, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	102000	78000	0,2437	24857
2	77143	64000	0,2000	15429
3	61714	55000	0,1718	10602
4	51112	42000	0,1313	6711
5	44401	39000	0,1219	5412
6	38989	20000	0,0625	2437
7	36552	15000	0,0469	1714
8	34838	7000	0,0219	34838
x	Разом	320000	1	102000

Джерело: авторська розробка.

Як показують дані таблиці 2, при обрахунку методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції за 2-м способом (від залишкової (поточної) суми

ВМП) в останньому році (34838 грн) ВМП не розподіляються відповідно до коефіцієнту розподілу ВМП, а списуються у витрати періоду.

Висновки. Рахувати розподіл ВМП можна за методом на основі чистого доходу від реалізації готової продукції.

Чистий дохід (виручка) від реалізації готової продукції прораховується як алгебраїчна сума доходу від реалізації готової продукції і наданих знижок, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів [4; 7].

На основі чистого доходу від реалізації готової продукції можна створювати метод розподілу ВМП.

Ессаймент (від англ. *assignment* – розподіл) ВМП можна вираховувати двома способами методу на основі чистого доходу від реалізації готової продукції: 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 9 “Запаси” (Наказ Міністерства фінансів України). № 246. (1999). Вилучено з: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” (Наказ Міністерства фінансів України). № 290. (1999). Вилучено з: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати” (Наказ Міністерства фінансів України). № 87. (1999). (втратив чинність на підставі Наказу Міністерства фінансів України). № 73. (2013). Вилучено з : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99>.