

СЕКЦІЯ 3. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ
SECTION 3. ACCOUNTING AND TAXATION

УДК 657

JEL Classification: M41, H25

DOI: <https://doi.org/10.64076/eecsr250831.11>

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

**РОЗПОДІЛ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ
ПЕРІОДІВ ЗА ОБЕРНЕНИМ МЕТОДОМ НА ОСНОВІ
ЧИСТОГО ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ**

Щоб розвивати інноваційні технології підприємства повинні використовувати витрати.

Якщо витрати включаються у фінансові результати не у періоді виникнення, а у наступних періодах, то вони є витратами майбутніх періодів (далі – ВМП).

У Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності ВМП називають 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.

ВМП обліковують 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 наводяться у фінансовій звітності Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1), у статті "Витрати майбутніх періодів" (код рядка 1170), у розділі II "Оборотні активи", в активі [1; 4].

У світовій практиці застосовують різні терміни для позначення ВМП: "deferred expenses", "deferred charges", "deferred costs", "deferred expenditures" –

відстрочені витрати, відкладені витрати або "prepaid expenses", "prepayments" – передплачені витрати.

Відстрочені витрати являють собою грошові кошти, сплачені авансом за товари або послуги, які будуть спожиті в майбутніх періодах. З іншого боку, відстрочений дохід (або дохід майбутніх періодів) – це зобов'язання, яке виникає при отриманні оплати за товари чи послуги, які ще не були поставлені або виконані [5].

Включають ВМП у наступні періоди за окремими методами. Їх застосовують різну кількість. Зокрема, доцільно використовувати обернений метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів.

Товарами є матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу [6].

Відображають рух товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу на рахунку 28 "Товари".

До нього відкривають такі субрахунки: 281 "Товари на складі", 282 "Товари в торгівлі", 283 "Товари на комісії", 284 "Тара під товарами", 285 "Торгова націнка", 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу" [2; 3].

До доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) включається 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).

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) обраховується шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів [4; 7].

Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів розраховується як різниця між доходом від реалізації товарів і наданими знижками, доходами, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податками і зборами.

Можна використовувати чистий дохід (виручку) від реалізації товарів як основу для застосування відповідного оберненого методу розподілу ВМП.

Облік доходу (виручки) від реалізації товарів підприємства торгівлі та інші організації ведуть на субрахунку 702 "Дохід від реалізації товарів" рахунку 70 "Доходи від реалізації".

За кредитом субрахунку 702 узагальнюється інформація про збільшення (одержання) доходу, 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 рахунок 79 "Фінансові результати" [2; 3].

Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)" (форма № 2) показується у статті "Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" (код рядка 2000) [1; 4].

Щоб прорахувати чистий дохід (виручку) від реалізації товарів використовують формулу:

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

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

Розрахунок оберненого методу розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів робиться із попереднього обчислення методу розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів, і потім суми треба записати у зворотній послідовності: перший рік – в останній, другий рік – у передостанній тощо.

Річна сума розподілу ВМП за методом на основі чистого доходу від реалізації товарів рахується множенням суми розподілу ВМП на коефіцієнт розподілу ВМП, який визначається діленням чистого доходу від реалізації товарів за відповідні періоди на плановий обсяг чистого доходу від реалізації товарів за увесь період.

Обраховують метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів за формулами:

$$\text{РСРВМП} = \text{СРВМП} \times \text{КРВМП}, \quad (2)$$

де: РСРВМП – річна сума розподілу ВМП; СРВМП – сума розподілу ВМП; КРВМП – коефіцієнт розподілу ВМП.

$$\text{КРВМП} = \text{ОЧДВРТ} : \text{ПОЧДВРТ}, \quad (3)$$

де: ОЧДВРТ – плановий або фактичний обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації товарів за окремі періоди; ПОЧДВРТ – плановий обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації товарів за увесь період.

Розраховувати метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів можна також за іншим варіантом:

$$\text{РСРВМП} = \text{ОЧДВРТ} \times \text{КРВМП}; \quad (4)$$

$$\text{КРВМП} = \text{СРВМП} : \text{ПОЧДВРТ}. \quad (5)$$

Обраховувати метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів можна двома способами: 1) із первісної (початкової) суми ВМП; 2) із залишкової (поточної) суми ВМП.

Порахуємо на прикладі обернений метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів.

Приклад. Початкова (первісна) сума ВМП – 98000 грн, строк розподілу – 5 років. За цей період очікується одержати 315000 грн чистого доходу від реалізації товарів, у тому числі: за 1-й рік – 84000 грн, за 2-й рік – 70000 грн, за 3-й рік – 65000 грн, за 4-й рік – 54000 грн, за 5-й рік – 42000 грн.

Порахуємо коефіцієнти розподілу ВМП: за 1-й рік – 0,2667 ($84000 : 315000 = 0,2667$), за 2-й рік – 0,2222 ($70000 : 315000 = 0,2222$), за 3-й рік – 0,2064 ($65000 : 315000 = 0,2064$), за 4-й рік – 0,1714 ($54000 : 315000 = 0,1714$), за 5-й рік – 0,1333 ($42000 : 315000 = 0,1333$).

Прорахунок 1-го способу (від початкової (первісної) суми ВМП) простого і оберненого методів на основі чистого доходу від реалізації товарів виконано в таблицях 1 і 2.

Таблиця 1

**Перерахування ВМП у наступні періоди за
1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП)
методу на основі чистого доходу від реалізації товарів**

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації товарів, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	98000	84000	0,2667	26137
2	98000	70000	0,2222	21776
3	98000	65000	0,2064	20227
4	98000	54000	0,1714	16797
5	98000	42000	0,1333	13063
х	Разом	315000	1	98000

Джерело: авторська розробка.

Таблиця 2

**Перерахування ВМП у наступні періоди за
1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) оберненого
методу на основі чистого доходу від реалізації товарів**

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації товарів, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	98000	42000	0,1333	13063
2	98000	54000	0,1714	16797
3	98000	65000	0,2064	20227
4	98000	70000	0,2222	21776
5	98000	84000	0,2667	26137
х	Разом	315000	1	98000

Джерело: авторська розробка.

Дані таблиць 1 і 2 показують, що обрахунок простого і оберненого методів на основі чистого доходу від реалізації товарів за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) дає змогу повністю розподілити ВМП протягом п'яти років.

Використання 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) для розрахунку простого і оберненого методів на основі чистого доходу від реалізації товарів відображено в таблицях 3 і 4.

Таблиця 3

**Перерахування ВМП у наступні періоди за
 2-м способом (від залишкової (поточної) суми ВМП)
 методу на основі чистого доходу від реалізації товарів**

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації товарів, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	98000	84000	0,2667	26137
2	71863	70000	0,2222	15968
3	55895	65000	0,2064	11537
4	44358	54000	0,1714	7603
5	36755	42000	0,1333	36755
х	Разом	315000	1	98000

Джерело: авторська розробка.

Таблиця 4

**Перерахування ВМП у наступні періоди за
 2-м способом (від залишкової (поточної) суми ВМП) оберненого
 методу на основі чистого доходу від реалізації товарів**

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації товарів, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	36755	42000	0,1333	36755
2	44358	54000	0,1714	7603
3	55895	65000	0,2064	11537
4	71863	70000	0,2222	15968
5	98000	84000	0,2667	26137
х	Разом	315000	1	98000

Джерело: авторська розробка.

З показників таблиць 3 і 4 можна побачити, що при прорахунку 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі чистого доходу від реалізації товарів в останньому (табл. 3) і в першому (табл. 4) роках ВМП не відраховуються відповідно до коефіцієнту розподілу ВМП, а списуються у витрати періоду (36755 грн).

Висновки. Обраховувати аллокацію (від англ. *allocation* – розподіл, розміщення) ВМП можна за оберненим методом на основі чистого доходу від реалізації товарів.

Обернений метод розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів калькулюється на базі попереднього обрахунку методу розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації товарів, і потім суми потрібно проставити у зворотній черговості: перший рік – в останній, другий рік – у передостанній і т. д.

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

Шерінг (від англ. *sharing* – розподіл, поділ) ВМП за методом на основі чистого доходу від реалізації товарів можна робити двома способами: 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. Deferral(February 11, 2025). Вилучено з : <https://en.wikipedia.org/wiki/Deferral>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" (Наказ Міністерства фінансів України). № 246. (1999). Вилучено з: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" (Наказ Міністерства фінансів України). № 290. (1999). Вилучено з: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.