

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/ihrc250925.13>



РОЗПОДІЛЕННЯ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ ЗА МЕТОДОМ НА ОСНОВІ ЧИСТОГО ДОХОДУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ

Щоб здійснювати діяльність в умовах трансформаційних перетворень сьогодення підприємства повинні використовувати витрати.

Особливим видом витрат, що включаються у фінансові результати не у періоді здійснення, а у наступних періодах, є витрати майбутніх періодів (далі – ВМП).

Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності визначають ВМП як витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів [1].

Відповідно до 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.

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

В зарубіжному бухгалтерському обліку для позначення ВМП застосовують такі терміни: "deferred expenses", "deferred charges", "deferred costs", "deferred expenditures" – відстрочені витрати, відкладені витрати, "deferred assets" – відстрочені активи або "prepaid expenses", "prepayments" – передплачені витрати.

Відстрочені витрати виникають, коли бізнес оплачує що-небудь перед використанням. Це часто включає такі речі, як орендна плата, страхування та ліцензії на програмне забезпечення. Підприємства реєструють ці платежі як активи і поступово перетворюють їх на витрати з часом [5].

Відкладені витрати являють собою грошові кошти, сплачені авансом за товари або послуги, які будуть спожиті в майбутніх періодах [6].

По наступних періодах ВМП розподіляють за певними методами. Їх застосовують різну кількість. Наприклад, для розподілу ВМП можна використовувати метод на основі чистого доходу від реалізації послуг.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) обчислюється 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].

Отже, чистий дохід (виручка) від реалізації послуг визначається як різниця між доходом від реалізації послуг і наданими знижками, сумами повернених коштів за ненадані або надані неякісно послуги, доходами, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податками і зборами.

Чистий дохід (виручка) від реалізації послуг може бути основою для створення методу розподілу ВМП.

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

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

За кредитом субрахунку 703 обліковується 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].

Розраховується чистий дохід (виручка) від реалізації послуг за формулою:

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

де: ЧД(В)РП – чистий дохід (виручка) від реалізації послуг; Д(В)РП – дохід (виручка) від реалізації послуг; НД – надані знижки; СПКНННП – суми повернених коштів за ненадані або надані неякісно послуги; 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 послуг вираховується як добуток суми розподілу ВМП на коефіцієнт

розподілу ВМП, який прораховується діленням чистого доходу від реалізації послуг за відповідні періоди на плановий обсяг чистого доходу від реалізації послуг за увесь період.

Розподіл ВМП за методом на основі чистого доходу від реалізації послуг виконують 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.

$$KPBMP = O\check{C}D\check{B}P\text{П} : ПO\check{C}D\check{B}P\text{П}, \quad (3)$$

де: O\check{C}D\check{B}P\text{П} – плановий або фактичний обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації послуг за окремі періоди; ПO\check{C}D\check{B}P\text{П} – плановий обсяг чистого доходу (виручки) від реалізації послуг за увесь період.

Аллокацію (від англ. *allocation* – розподіл, розміщення) ВМП за методом на основі чистого доходу від реалізації послуг можна визначати також за іншим варіантом:

$$PCPBM\text{П} = O\check{C}D\check{B}P\text{П} \times KPBMP, \quad (4)$$

$$KPBMP = CPBM\text{П} : ПO\check{C}D\check{B}P\text{П}. \quad (5)$$

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

Розрахунок методу розподілу ВМП на основі чистого доходу від реалізації послуг виконаємо на прикладі.

Приклад. Початкова (первісна) сума ВМП – 115000 грн, строк розподілу – 10 років. За цей термін прогнозується отримати 605000 грн чистого доходу від реалізації послуг, у тому числі: за 1-й рік – 108000 грн, за 2-й рік – 95000 грн, за 3-й рік – 87000 грн, за 4-й рік – 71000 грн, за 5-й рік – 67000 грн, за 6-й рік – 54000 грн, за 7-й рік – 48000 грн, за 8-й рік – 36000 грн, за 9-й рік – 24000 грн, за 10-й рік – 15000 грн.

Коефіцієнти розподілу ВМП дорівнюють: за 1-й рік – 0,1785 (108000 : 605000 = 0,1785), за 2-й рік – 0,1570 (95000 : 605000 = 0,1570), за 3-й рік – 0,1438 (87000 : 605000 = 0,1438), за 4-й рік – 0,1174 (71000 : 605000 = 0,1174), за 5-й рік – 0,1107 (67000 : 605000 = 0,1107), за 6-й рік – 0,0893 (54000 : 605000 = 0,0893), за 7-й рік – 0,0793 (48000 : 605000 = 0,0793), за 8-й рік – 0,0595 (36000 : 605000 = 0,0595), за 9-й рік – 0,0397 (24000 : 605000 = 0,0397), за 10-й рік – 0,0248 (15000 : 605000 = 0,0248).

Прорахунок методу на основі чистого доходу від реалізації послуг за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) здійснено в таблиці 1.

Таблиця 1

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

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації послуг, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	115000	108000	0,1785	20527
2	115000	95000	0,1570	18055
3	115000	87000	0,1438	16537
4	115000	71000	0,1174	13501
5	115000	67000	0,1107	12730
6	115000	54000	0,0893	10270
7	115000	48000	0,0793	9120
8	115000	36000	0,0595	6842
9	115000	24000	0,0397	4566
10	115000	15000	0,0248	2852
х	Разом	605000	1	115000

Джерело: авторська розробка.

Як показують дані таблиці 1, при обчисленні методу на основі чистого доходу від реалізації послуг за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) забезпечується за 10 років повний розподіл ВМП.

В таблиці 2 наведено результати розрахунку 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі чистого доходу від реалізації послуг.

Таблиця 2

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

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий дохід від реалізації послуг, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	115000	108000	0,1785	20527
2	94473	95000	0,1570	14832
3	79641	87000	0,1438	11452
4	68189	71000	0,1174	8005
5	60184	67000	0,1107	6662
6	53522	54000	0,0893	4780
7	48742	48000	0,0793	3865
8	44877	36000	0,0595	2670
9	42207	24000	0,0397	1676
10	40531	15000	0,0248	40531
х	Разом	605000	1	115000

Джерело: авторська розробка.

Із таблиці 2 можна зробити висновок, що при обчисленні 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі чистого доходу від реалізації послуг в останньому році ВМП не списуються відповідно до коефіцієнту розподілу ВМП, а відносяться у витрати періоду (40531 грн).

Висновки. Відраховувати розподіл ВМП можна за методом на основі чистого доходу від реалізації послуг.

Чистий дохід (виручка) від реалізації послуг обраховується як алгебраїчна сума доходу від реалізації послуг і наданих знижок, сум повернених коштів за ненадані або надані неякісно послуги, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів [4; 7].

Чистий дохід (виручку) від реалізації послуг можна використовувати в якості основи для створення відповідного методу розподілу ВМП.

Рахувати шерінг (від англ. *sharing* – розподіл, поділ) ВМП можна за двома способами методу на основі чистого доходу від реалізації послуг: 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. What Is Deferred Expense: A Complete Guide (May 13, 2025). <https://vyaparapp.in/glossaries/financial-reporting/what-is-deferred-expense>.
6. Deferral (24 September 2025). Вилучено з : <https://en.wikipedia.org/wiki/Deferral>.
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>.