

Петро Сук

*Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і
природокористування України «Ніжинський агротехнічний
інститут» (Україна)*

Petro Suk

*Separated subdivision of National University of Life and Environmental
Sciences of Ukraine «Nizhyn Agrotechnical Institute» (Ukraine)*

РОЗПОДІЛ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ ЗА ОБЕРНЕНИМ МЕТОДОМ НА ОСНОВІ ЧИСТОГО ПРИБУТКУ ВІД НЕОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

ALLOCATION OF DEFERRED EXPENSES USING THE INVERSE METHOD BASED ON NET PROFIT FROM NON-OPERATIONAL ACTIVITIES

Резюме. Досліджено економічний зміст витрат майбутніх періодів та особливості їх відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Наведено специфіку визначення терміну “витрати майбутніх періодів” у міжнародній практиці. З’ясовано необхідність розподіляти витрати майбутніх періодів. Доведено доцільність використання відповідних методів для розподілу витрат майбутніх періодів. Застосування методу розподілу витрат майбутніх періодів повинне відповідати доходам, які будуть отримані у наступних періодах. Охарактеризовано зміст неопераційної діяльності, яка включає фінансову, інвестиційну та іншу звичайну діяльність підприємства, яка не є операційною діяльністю. Наведено порядок відображення доходів, витрат і фінансових результатів внаслідок здійснення неопераційної діяльності в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Сформульовано технологію розрахунку чистого прибутку від неопераційної діяльності. Зазначено, що нормативно-правовими документами не передбачено окремо визначати чистий прибуток від неопераційної діяльності в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Його підприємство може вираховувати самостійно відповідно до потреб ведення господарської діяльності або на вимогу користувачів бухгалтерської інформації. Запропоновано використовувати чистий прибуток від неопераційної діяльності в якості бази для формування оберненого методу розподілу витрат майбутніх періодів. Рекомендовано відповідно до видів чистого прибутку від неопераційної діяльності застосовувати різні обернені методи розподілу витрат майбутніх

періодів, в тому числі на основі: 1) чистого прибутку від реалізації необоротних активів; 2) чистого прибутку від інвестицій в асоційовані підприємства; 3) чистого прибутку від спільної діяльності; 4) чистого прибутку від інвестицій в дочірні підприємства; 5) чистого прибутку від дивідендів одержаних; 6) чистого прибутку від відсотків одержаних; 7) інших видів чистого прибутку від фінансових операцій; 8) чистого прибутку від реалізації фінансових інвестицій; 9) чистого прибутку від відновлення корисності активів; 10) чистого прибутку від неопераційної курсової різниці; 11) чистого прибутку від безоплатно одержаних активів; 12) інших видів чистого прибутку від неопераційної діяльності і т.д.

Продемонстровано на прикладі розподіл витрат майбутніх періодів за оберненим методом на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності. Доведено можливість застосування двох способів розподілу витрат майбутніх періодів за оберненим методом на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності: 1) від первісної (початкової) суми витрат майбутніх періодів; 2) від залишкової (поточної) суми витрат майбутніх періодів. Зроблено висновки щодо застосування кожного із способів обрахунку простого і оберненого методів розподілу витрат майбутніх періодів на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності. При застосуванні 1-го способу, який розраховується у кожному періоді із однакової (первісної, початкової) суми, витрати майбутніх періодів повністю списуються протягом строку їх розподілу. При використанні 2-го способу, який кожного періоду визначається із різних (залишкової, поточної) сум, в останньому періоді при простому методі і в першому періоді при оберненому методі розподілу витрат майбутніх періодів буде залишок, який не розподіляється, а включається у витрати поточного періоду.

Summary. The economic content of deferred expenses and features of their reflection in accounting and financial statements are studied. The specifics of defining the term “deferred expenses” in international practice are given. The need to allocate deferred expenses is clarified. The expediency of using appropriate methods for allocating deferred expenses is proved. The application of the method of allocating deferred expenses should correspond to the income that will be received in subsequent periods. The content of non-operating activities is characterized, which include financial, investment and other ordinary activities of the enterprise that are not operational activities. The procedure for reflecting income, expenses and financial results due to non-operational activities in accounting and financial statements is given. The technology for calculating

net profit from non-operational activities is formulated. It is noted that regulatory and legal documents do not provide for separate determination of net profit from non-operational activities in accounting and financial statements. The enterprise can calculate it independently in accordance with needs of conducting economic activity or at the request of users of accounting information. It is proposed to use net profit from non-operational activities as a basis for forming the inverse method of allocating deferred expenses. It is recommended to apply various inverse methods of allocating deferred expenses in accordance with types of net profit from non-operational activities, including on the basis of: 1) net profit from sale of non-current assets; 2) net profit from investments in associated enterprises; 3) net profit from joint activities; 4) net profit from investments in subsidiaries; 5) net profit from dividends received; 6) net profit from interest received; 7) other types of net profit from financial operations; 8) net profit from sale of financial investments; 9) net profit from the recovery of the utility of assets; 10) net profit from non-operational exchange rate difference; 11) net profit from assets received free of charge; 12) other types of net profit from non-operational activities, etc.

The distribution of deferred expenses using the inverse method based on net profit from non-operating activities is demonstrated on an example. The possibility of using two ways of allocating deferred expenses according to inverse method based on net profit from non-operational activities is proved: 1) from the primary (initial) amount of deferred expenses; 2) from the residual (current) amount of deferred expenses. Conclusions are drawn regarding the application of each of the ways for calculating simple and inverse methods of allocating deferred expenses based on net profit from non-operational activities. When using the 1st way, which is calculated in each period from the same (primary, initial) amount, deferred expenses are fully written off during the term of their distribution. When using the 2nd way, which is determined from different (residual, current) amounts for each period, in the last period with the simple method and in the first period with the inverse method of allocating deferred expenses, there will be a balance that is not distributed, but is included in expenses of the current period.

Вступ. У процесі виробництва продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства повинні здійснювати витрати. Окремим видом витрат, що виникають в одному періоді, а відносяться на фінансові результати у наступних періодах є витрати 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].

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

Облік ВМП ведуть на рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”, за дебетом якого відбувається накопичення витрат майбутніх періодів, а за кредитом – їх списання (розподіл) та включення до складу витрат звітного періоду [2; 3].

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

ВМП – це відтерміновані у часі свого визнання витрати, які сплачені в одному звітному періоді, але визнані будуть в інших звітних періодах [5].

У світовій практиці при позначенні ВМП користуються термінами “deferred expenses”, “deferred charges” – відстрочені витрати, відкладені витрати або “prepaid expenses” – передплачені витрати.

Відстрочені витрати відносяться до витрат, які відбулися, але вони будуть відображені як витрати в одному або декількох майбутніх звітних періодах. Щоб досягти цього, відстрочені витрати відображаються в Балансі як актив або зустрічне зобов'язання, поки вони не будуть перенесені з Балансу у Звіт про прибутки та збитки як витрати. Це робиться для дотримання принципу відповідності, що застосовується бухгалтерами [6].

Відстрочені витрати та передплата (також відома як передплачені витрати) – це витрати, які вже відбулися для неспожитих продуктів або послуг, які ще не отримані.

Такі витрати є активами для компанії, яка їх сплачує, оскільки вона вже заплатила за товари та послуги, які ще мають бути отримані або які ще будуть використані. Компанія не може відобразити їх у поточному Звіті про прибутки та збитки або Звіті про фінансові результати, оскільки платежі будуть фактично віднесені до витрат у майбутньому [7].

Основна частина. ВМП потрібно розподіляти між наступними періодами. Для цього застосовують різні методи. Наприклад, можна

використовувати обернений метод розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності.

Неопераційна діяльність – це фінансова, інвестиційна та інша звичайна діяльність підприємства, яка не є операційною діяльністю.

Фінансова – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства відповідно видів діяльності.

Інвестиційна – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Інша неопераційна – операції, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства [4].

Згідно з НП(С)БО 15 “Дохід” до складу фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

До складу інших доходів, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства [8].

Доходи від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття відносяться до інвестиційної діяльності, але вони обліковуються у складі інших операційних доходів, які є іншою операційною діяльністю.

Для обліку доходів від неопераційної діяльності передбачені рахунки 72 “Дохід від участі в капіталі”, 73 “Інші фінансові доходи”, 74 “Інші доходи”, а також субрахунок 712 “Дохід від реалізації інших оборотних активів”.

Рахунок 72 “Дохід від участі в капіталі” призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Рахунок 72 має такі субрахунки:

721 “Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства”;

722 “Дохід від спільної діяльності”;

723 “Дохід від інвестицій в дочірні підприємства”.

Рахунок 73 “Інші фінансові доходи” призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової

діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 “Дохід від участі в капіталі”.

Рахунок 73 має такі субрахунки:

731 “Дивіденди одержані”;

732 “Відсотки одержані”;

733 “Інші доходи від фінансових операцій”.

Рахунок 74 “Інші доходи” призначено для обліку доходів, які виникають у процесі діяльності, але не пов’язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.

Рахунок 74 має такі субрахунки:

740 “Дохід від зміни вартості фінансових інструментів”;

741 “Дохід від реалізації фінансових інвестицій”;

742 “Дохід від відновлення корисності активів”;

744 “Дохід від неопераційної курсової різниці”;

745 “Дохід від безоплатно одержаних активів”;

746 “Інші доходи” [2; 3].

Відповідно до НП(С)БО 16 “Витрати” фінансові витрати включають витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов’язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО 31 “Фінансові витрати”.

Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) [9].

Собівартість реалізованих необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу є інвестиційною діяльністю, проте вона відноситься до інших витрат операційної діяльності.

Відображення витрат від неопераційної діяльності здійснюється на рахунках 95 “Фінансові витрати”, 96 “Втрати від участі в капіталі”, 97 “Інші витрати” і на субрахунку 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів”.

На рахунку 95 “Фінансові витрати” ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов’язаних із запозиченнями.

Рахунок 95 має такі субрахунки:

951 “Відсотки за кредит”;

952 “Інші фінансові витрати”.

На рахунку 96 “Втрати від участі в капіталі” ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають у процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в НП(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”.

Рахунок 96 має такі субрахунки:

961 “Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства”;

962 “Втрати від спільної діяльності”;

963 “Втрати від інвестицій в дочірні підприємства”.

На рахунку 97 ведеться облік витрат, що виникають у процесі діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг.

Рахунок 97 має такі субрахунки:

970 “Витрати від зміни вартості фінансових інструментів”;

971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій”;

972 “Втрати від зменшення корисності активів”;

974 “Втрати від неопераційних курсових різниць”;

975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій”;

976 “Списання необоротних активів”;

977 “Інші витрати діяльності” [2; 3].

Чистий прибуток від неопераційної діяльності визначається як різниця між прибутком від неопераційної діяльності та податком на прибуток від неопераційної діяльності. Ставка податку на прибуток складає 18 % із прибутку.

Чистий прибуток внаслідок здійснення неопераційної діяльності окремо у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності не вираховується. Його підприємство може визначати на вимогу різних користувачів інформації або для власних потреб при здійсненні господарської діяльності.

Облік прибутку (збитку) підприємства відображають на рахунку 79 “Фінансові результати”.

Прибуток (збиток) від неопераційної діяльності підприємства визначається на субрахунках 792 “Результат фінансових операцій” і 793 “Результат від іншої діяльності”.

Використаний у поточному році прибуток, а також нерозподілені прибутки чи непокриті збитки поточного та минулих років обліковують на рахунку 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”.

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом – збитки та використання прибутку.

На субрахунку 441 “Прибуток нерозподілений” відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку.

Чистий прибуток обліковують за дебетом рахунку 79 (або субрахунків 792, 793) і за кредитом рахунку 44 (або субрахунку 441) [2; 3].

У формі № 2 фінансової звітності “Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)” чистий прибуток від неопераційної діяльності знаходиться у складі прибутку до оподаткування, який наводиться у статті “Фінансовий результат до оподаткування (прибуток)” (код рядка 2290) чи у складі чистого прибутку, який відображається у статті “Чистий фінансовий результат (прибуток)” (код рядка 2350) або у складі сукупного доходу, який міститься у статті “Сукупний дохід” (код рядка 2465) [1; 4].

У відповідності до видів чистого прибутку від неопераційної діяльності можна створювати обернені методи розподілу ВМП, а саме на основі: 1) чистого прибутку від реалізації необоротних активів; 2) чистого прибутку від інвестицій в асоційовані підприємства; 3) чистого прибутку від спільної діяльності; 4) чистого прибутку від інвестицій в дочірні підприємства; 5) чистого прибутку від дивідендів одержаних; 6) чистого прибутку від відсотків одержаних; 7) інших видів чистого прибутку від фінансових операцій; 8) чистого прибутку від реалізації фінансових інвестицій; 9) чистого прибутку від відновлення корисності активів; 10) чистого прибутку від неопераційної курсової різниці; 11) чистого прибутку від безоплатно одержаних активів; 12) інших видів чистого прибутку від неопераційної діяльності тощо.

Щоб розрахувати розподіл ВМП за оберненим методом на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності спочатку потрібно визначити метод розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності, і суми відобразити у протилежній черговості: перший рік – в останній, другий – у передостанній і т.д.

Річна сума розподілу ВМП за методом на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності прораховується шляхом множення суми розподілу ВМП на коефіцієнт розподілу ВМП, який обраховується діленням чистого прибутку від неопераційної діяльності за відповідні періоди на плановий обсяг чистого прибутку від неопераційної діяльності за увесь період.

Прибуток (збиток) від неопераційної діяльності визначається за формулою:

$$П(З)НД = ДФД + ДІД + ІДНД - ВФД - ВІД - ІВНД; \quad (1)$$

де: П(З)НД – прибуток (збиток) від неопераційної діяльності; ДФД – дохід від фінансової діяльності; ДІД – дохід від інвестиційної діяльності; ІДНД – інші доходи від неопераційної діяльності; ВФД – витрати від фінансової діяльності; ВІД – витрати від інвестиційної діяльності; ІВНД – інші витрати від неопераційної діяльності.

Розрахунок податку на прибуток від неопераційної діяльності здійснюється за формулою:

$$\text{ППНД} = \text{ПНД} \times 18\%; \quad (2)$$

де: ППНД – податок на прибуток від неопераційної діяльності; ПНД – прибуток від неопераційної діяльності; 18% – ставка податку на прибуток.

Для обчислення чистого прибутку від неопераційної діяльності застосовується формула:

$$\text{ЧПНД} = \text{ПНД} - \text{ППНД}; \quad (3)$$

де: ЧПНД – чистий прибуток від неопераційної діяльності.

При обрахунку методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності використовують формули:

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

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

$$\text{КРВМП} = \text{ОЧПНД} : \text{ПОЧПНД}; \quad (5)$$

де: ОЧПНД – плановий або фактичний обсяг чистого прибутку від неопераційної діяльності за окремі періоди; ПОЧПНД – плановий обсяг чистого прибутку від неопераційної діяльності за увесь період.

Розподіл ВМП за методом на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності також можна робити за іншим варіантом:

$$\text{РСРВМП} = \text{ОЧПНД} \times \text{КРВМП}; \quad (6)$$

$$\text{КРВМП} = \text{СРВМП} : \text{ПОЧПНД} \quad (7)$$

Відраховувати ВМП у наступні періоди за методом на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності можна за двома способами: 1) із первісної (початкової) суми ВМП; 2) із залишкової (поточної) суми ВМП.

Практичне застосування методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності розглянемо на прикладі.

Приклад. Початкова (первісна) сума ВМП – 45000 грн, строк розподілу – 8 років. Очікується протягом періоду розподілу ВМП одержати 720000 грн чистого прибутку від неопераційної діяльності, у тому числі: за 1-й рік – 124000 грн, за 2-й рік – 112000 грн, за 3-й рік – 103000 грн, за 4-й рік – 98000 грн, за 5-й рік – 89000 грн, за 6-й рік – 72000 грн, за 7-й рік – 65000 грн, за 8-й рік – 57000 грн.

Значення коефіцієнтів розподілу ВМП дорівнюють: за 1-й рік – 0,1722 ($124000 : 720000 = 0,1722$), за 2-й рік – 0,1556 ($112000 : 720000 = 0,1556$), за 3-й рік – 0,1431 ($103000 : 720000 = 0,1431$), за 4-й рік – 0,1361 ($98000 : 720000 = 0,1361$), за 5-й рік – 0,1236 ($89000 : 720000 = 0,1236$), за 6-й рік – 0,1000 ($72000 : 720000 = 0,1000$), за 7-й рік – 0,0902 ($65000 : 720000 = 0,0902$), за 8-й рік – 0,0792 ($57000 : 720000 = 0,0792$).

Річна сума розподілу ВМП за 1-м способом (від первісної (початкової) суми ВМП) становить: за 1-й рік – 7749 грн ($45000 \times 0,1722 = 7749$), за 2-й рік – 7002 грн ($45000 \times 0,1556 = 7002$), за 3-й рік – 6440 грн ($45000 \times 0,1431 = 6440$), за 4-й рік – 6124 грн ($45000 \times 0,1361 = 6124$), за 5-й рік – 5562 грн ($45000 \times 0,1236 = 5562$), за 6-й рік – 4500 грн ($45000 \times 0,1000 = 4500$), за 7-й рік – 4059 грн ($45000 \times 0,0902 = 4059$), за 8-й рік – 3564 грн ($45000 \times 0,0792 = 3564$).

Розрахуємо річну суму розподілу ВМП за 2-м способом (від залишкової (поточної) суми ВМП): за 1-й рік – 7749 грн ($45000 \times 0,1722 = 7749$), за 2-й рік – 5796 грн ($37251 \times 0,1556 = 5796$), за 3-й рік – 4501 грн ($31455 \times 0,1431 = 4501$), за 4-й рік – 3668 грн ($26954 \times 0,1361 = 3668$), за 5-й рік – 2878 грн ($23286 \times 0,1236 = 2878$), за 6-й рік – 2041 грн ($20408 \times 0,1000 = 2041$), за 7-й рік – 1657 грн ($18367 \times 0,0902 = 1657$), за 8-й рік – 18367 грн ($18367 \times 0,0792 = 18367$).

Результати розрахунку 1-го способу (від первісної (початкової) суми ВМП) простого і оберненого методів розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності сформовано в табл. 1, 2.

Як видно з таблиць 1 і 2, використання 1-го способу простого і оберненого методів на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності повністю забезпечує списання загальної суми ВМП по окремих періодах. Причому, кожного року відрахування ВМП здійснюється із однакової, тобто початкової (первісної) суми ВМП.

Таблиця 1

Розподіл ВМП за методом на основі чистого прибутку від
неопераційної діяльності 1-й спосіб
(від початкової (первісної) суми ВМП)*

Рік	Сума розподілу ВМП, грн.	Чистий прибуток від неопераційної діяльності, грн.	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн.
1	45000	124000	0,1722	7749
2	45000	112000	0,1556	7002
3	45000	103000	0,1431	6440
4	45000	98000	0,1361	6124
5	45000	89000	0,1236	5562
6	45000	72000	0,1000	4500
7	45000	65000	0,0902	4059
8	45000	57000	0,0792	3564
x	Разом	720000	1	45000

*авторська розробка

Таблиця 2

Розподіл ВМП за оберненим методом на основі чистого прибутку
від неопераційної діяльності 1-й спосіб
(від початкової (первісної) суми ВМП)*

Рік	Сума розподілу ВМП, грн.	Чистий прибуток від неопераційної діяльності, грн.	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн.
1	45000	57000	0,0792	3564
2	45000	65000	0,0902	4059
3	45000	72000	0,1000	4500
4	45000	89000	0,1236	5562
5	45000	98000	0,1361	6124
6	45000	103000	0,1431	6440
7	45000	112000	0,1556	7002
8	45000	124000	0,1722	7749
x	Разом	720000	1	45000

*авторська розробка

В таблицях 3 і 4 охарактеризовано 2-й спосіб (від залишкової (поточної) суми ВМП) обчислення простого і оберненого методів розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності.

За даними таблиць 3 і 4 можна стверджувати, що при застосуванні 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) простого і оберненого методів на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності, кожного року розподіл ВМП здійснювався із різних (залишкової, поточної) сум.

Таблиця 3

Розподіл ВМП за методом на основі чистого прибутку від
неопераційної діяльності 2-й спосіб
(від залишкової (поточної) суми ВМП)*

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий прибуток від неопераційної діяльності, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	45000	124000	0,1722	7749
2	37251	112000	0,1556	5796
3	31455	103000	0,1431	4501
4	26954	98000	0,1361	3668
5	23286	89000	0,1236	2878
6	20408	72000	0,1000	2041
7	18367	65000	0,0902	1657
8	16710	57000	0,0792	16710
x	Разом	720000	1	45000

*авторська розробка

Таблиця 4

Розподіл ВМП за оберненим методом на основі чистого прибутку від
неопераційної діяльності 2-й спосіб
(від залишкової (поточної) суми ВМП)*

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Чистий прибуток від неопераційної діяльності, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	16710	57000	0,0792	16710
2	18367	65000	0,0902	1657
3	20408	72000	0,1000	2041
4	23286	89000	0,1236	2878
5	26954	98000	0,1361	3668
6	31455	103000	0,1431	4501
7	37251	112000	0,1556	5796
8	45000	124000	0,1722	7749
x	Разом	720000	1	45000

*авторська розробка

Отже, в останньому (табл. 3) і в першому (табл. 4) роках утворився нерозподілений залишок, який був списаний у витрати, а не включений у витрати пропорційно коефіцієнту розподілу ВМП (16710 грн).

Висновки. Розподіл ВМП можна здійснювати за оберненим методом на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності.

Неопераційна діяльність включає діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства;

діяльність, пов'язану з придбанням та реалізацією тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей) та іншу діяльність підприємства, яка не є операційною діяльністю.

Чистий прибуток від неопераційної діяльності розраховується як алгебраїчна сума прибутку від неопераційної діяльності та податку на прибуток від неопераційної діяльності.

Обернений метод розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності обчислюється із попереднього прорахунку методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності, і суми записуються у протилежній послідовності: перший рік – в останній, другий – у передостанній і т.д.

На базі видів чистого прибутку від неопераційної діяльності можна формувати різні обернені методи розподілу ВМП, зокрема на основі: 1) чистого прибутку від реалізації необоротних активів; 2) чистого прибутку від інвестицій в асоційовані підприємства; 3) чистого прибутку від спільної діяльності; 4) чистого прибутку від інвестицій в дочірні підприємства; 5) чистого прибутку від дивідендів одержаних; 6) чистого прибутку від відсотків одержаних; 7) інших видів чистого прибутку від фінансових операцій; 8) чистого прибутку від реалізації фінансових інвестицій; 9) чистого прибутку від відновлення корисності активів; 10) чистого прибутку від неопераційної курсової різниці; 11) чистого прибутку від безоплатно одержаних активів; 12) інших видів чистого прибутку від неопераційної діяльності і т.ін.

Можна використовувати два способи оберненого методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності: 1) від первісної (початкової) суми ВМП; 2) від залишкової (поточної) суми ВМП.

Річні суми розподілу ВМП за 1-м і 2-м способами методу на основі чистого прибутку від неопераційної відрізняються. Це пояснюється тим, що при 1-му способі розрахунок у кожному періоді здійснювався із однакової (початкової, первісної) суми ВМП, а при 2-му способі кожного року розподіл ВМП обчислювався із різних (залишкової, поточної) сум.

Список використаних джерел:

1. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджено наказом Міністерства фінансів України 28 березня 2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv#Text>.

2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України 30 листопада 1999 р. № 291 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 09 грудня 2011 р. № 1591), зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 грудня 2011 р. за № 1557/20295. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України 30 листопада 1999 р. № 291, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 893/4186. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджено наказом Міністерства фінансів України 7 лютого 2013 р. № 73, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 р. за № 336/22868. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
5. Онищенко В. Витрати майбутніх періодів: що врахувати при складанні фінзвітності // Головбух. (6 вересня 2021). URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7555-vitrati-maybutnh-perodv>.
6. Averkamp H. What is a deferred expense? (2024). URL: <https://www.accountingcoach.com/blog/deferred-expense-adjusting-entry>.
7. Deferred expenses and prepayments. (2024). URL: https://www.odoo.com/documentation/16.0/applications/finance/accounting/vendor_bills/deferred_expenses.html.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14 грудня 1999 р. за № 860/4153. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджено наказом Міністерства фінансів України 31 грудня 1999 р. № 318, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 р. за № 27/4248. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.