

**ВПРОВАДЖЕННЯ В НАВЧАННЯ МЕТОДИКИ РОЗПОДІЛУ
ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ МЕТОДОМ АМОРТИЗАЦІЇ
НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ОСНОВІ ФІНАНСОВИХ ДОХОДІВ**

*Сук П.Л., д.е.н., професор,
Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і
природокористування України “Ніжинський агротехнічний інститут”*

Принципом обачності визначено, що в бухгалтерському обліку потрібно застосовувати методи оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства [1, 2].

В діяльності підприємств можуть виникати витрати, які відносяться на фінансові результати не в періоді їх виникнення, а в наступних періодах. Вони забезпечують отримання економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань у майбутньому. У фінансові результати такі витрати включаються шляхом розподілу між відповідними звітними періодами. Це – витрати майбутніх періодів (далі – ВМП). Розподіляти ВМП між періодами можна за допомогою методів амортизації необоротних активів, зокрема методу на основі фінансових доходів.

До фінансових доходів відносяться дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі) [3].

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма № 2) фінансові доходи включаються в статтю “Інші фінансові доходи” (код рядка 2220) [2; 4]. Обліковують фінансові доходи на рахунку 73 “Інші фінансові доходи” за субрахунками:

731 “Дивіденди одержані”;

732 “Відсотки одержані”;

733 “Інші доходи від фінансових операцій”.

На субрахунку 731 “Дивіденди одержані” узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.

На субрахунку 732 “Відсотки одержані” узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 “Дивіденди одержані”, зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо.

На субрахунку 733 “Інші доходи від фінансових операцій” узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 “Інші фінансові доходи”, зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями, а також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками [5; 6].

Підприємства можуть розподіляти ВМП за різними методами амортизації на основі фінансових доходів залежно від видів фінансових доходів, а також субрахунків до рахунку 73, а саме: 1) на основі дивідендів одержаних; 2) на основі відсотків одержаних; 3) на основі інших доходів від фінансових операцій та інших.

При розподілі ВМП методом на основі фінансових доходів річна сума розподілу ВМП розраховуються як добуток суми розподілу ВМП, та коефіцієнта розподілу ВМП, який обчислюється діленням фактичного обсягу фінансових доходів на плановий обсяг фінансових доходів.

Щоб розподілити ВМП методом на основі фінансових доходів використовують формули:

$$PCPBMII = CPBMII \times KPBMI,$$

де $PCPBMII$ – річна сума розподілу ВМП; $CPBMII$ – сума розподілу ВМП; $KPBMI$ – коефіцієнт розподілу ВМП.

$$KРВМП = ФОФД : ПОФД,$$

де *ФОФД* – фактичний обсяг фінансових доходів; *ПОФД* – плановий обсяг фінансових доходів.

Плановий обсяг фінансових доходів розраховується за весь період розподілу ВМП, а фактичний обсяг фінансових доходів береться за кожен звітний період (місяць, рік).

Розподіляти ВМП за методом на основі фінансових доходів можна двома способами: 1) від початкової суми ВМП; 2) від залишкової суми ВМП.

Приклад. Сума ВМП становить 115000 грн. Їх потрібно розподілити за чотири роки. Передбачається одержати за чотири роки 310000 грн фінансових доходів, включаючи: за 1-й рік – 120000 грн, за 2-й рік – 100000 грн, за 3-й рік – 70000 грн, за 4-й рік – 20000 грн.

Коефіцієнт розподілу ВМП: за 1-й рік – 0,3871 (120000 : 310000 = 0,3871), за 2-й рік – 0,3226 (100000 : 310000 = 0,3226), за 3-й рік – 0,2258 (70000 : 310000 = 0,2258), за 4-й рік – 0,0645 (20000 : 310000 = 0,0645).

Використання методу на основі фінансових доходів для розподілу ВМП від початкової суми (1-й спосіб) наведено в абл. 1

Таблиця 1

Розподіл ВМП за методом на основі фінансових доходів (1-й спосіб – від початкової суми)

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Фінансові доходи, грн	Коефіцієнт розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	115000	120000	0,3871	44516
2	115000	100000	0,3226	37099
3	115000	70000	0,2258	25967
4	115000	20000	0,0645	7418
х	Разом	310000	1	115000

[авторська розробка]

Як бачимо з таблиці 1, розподіл ВМП за 1-м способом здійснюється із початкової (однакової) суми (115000 грн).

В таблиці 2 відображено розподіл ВМП методом на основі фінансових доходів від залишкової суми (2-й спосіб).

Таблиця 2 - Розподіл ВМП за методом на основі фінансових доходів (2-й спосіб – від залишкової суми)

Рік	Сума розподілу ВМП, грн	Фінансові доходи, грн	Коефіцієнт розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	115000	120000	0,3871	44516
2	70484	100000	0,3226	22738
3	47746	70000	0,2258	10781
4	36965	20000	0,0645	36965
x	Разом	310000	1	115000

[авторська розробка]

При використанні 2-го способу розподілу ВМП (від залишкової суми) методу на основі фінансових доходів в останньому році завжди буде нерозподілена сума ВМП, яка відноситься на фінансовий результат (табл. 2).

Висновки. ВМП можна розподіляти відповідно до фінансових доходів. Для цього можна використовувати метод амортизації необоротних активів на основі фінансових доходів.

Здійснювати розподіл за цим методом можна за двома способами: 1) від початкової суми ВМП; 2) від залишкової суми ВМП.

Для розподілу ВМП можливо використовувати різні методи амортизації на основі фінансових доходів залежно від видів фінансових доходів, а також субрахунків рахунку 73, а саме: 1) на основі дивідендів одержаних; 2) на основі відсотків одержаних; 3) на основі інших доходів від фінансових операцій і інші.

Література:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

2. 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>.

3. 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>.

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

5. 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>.

6. 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>.