

Література:

1. Барабанова Н. Р. Соціокомунікативний аспект професійної компетентності фахівця: аналіз, стратегії розвитку : монографія. Одеса : Фенікс, 2018. 316 с.
2. Левківський К. Якісна освіта – запорука самореалізації особистості. *Вища школа*. 2010. № 1. С. 5–14.

УДК 657

ВПРОВАДЖЕННЯ В НАВЧАЛЬНИЙ ПРОЦЕС МЕТОДИКИ РОЗПОДІЛУ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ НА ОСНОВІ ЧИСТОГО ПРИБУТКУ ВІД НЕОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Сук П.Л., д.е.н., професор

Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України “Ніжинський агротехнічний інститут”

Під час діяльності підприємства здійснюють витрати. Окремим видом витрат є витрати майбутніх періодів (далі – ВМП). Вони відбуваються в одному періоді, а включаються у витрати у наступних облікових періодах.

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

Згідно з 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.

ВМП відображають 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].

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

За кордоном використовують різні терміни для позначення ВМП: “deferred expenses”, “deferred costs”, “deferred charges” – відстрочені витрати, відкладені витрати або “prepaid expenses” – передплачені витрати.

Відстрочені витрати означають усі витрати, пов’язані з доходами, які є або відкладеними, або незаробленими на відповідну звітну дату і які капіталізуються в даному балансі [5].

ВМП розподіляють між наступними періодами за певними методами. До прикладу, можна застосовувати метод розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності.

Неопераційна діяльність – фінансова, інвестиційна та інша неопераційна діяльність підприємства.

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

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

Інша неопераційна діяльність – операції, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов’язані з операційною, фінансовою та

інвестиційною діяльністю підприємства [1; 4].

НП(С)БО 15 “Дохід” визначено, що 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 [6].

Доходи від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття є інвестиційною діяльністю, але вони включаються до складу інших операційних доходів, тобто іншої операційної діяльності.

Доходи від неопераційної діяльності реєструються на рахунках 72 “Дохід від участі в капіталі”, 73 “Інші фінансові доходи”, 74 “Інші доходи”, а також на субрахунку 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].

Згідно з 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) [7].

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

Для відображення витрат від неопераційної діяльності

використовуються рахунки 95 “Фінансові витрати”, 96 “Втрати від участі в капіталі”, 97 “Інші витрати”, і субрахунок 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів” [2; 3].

Облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов’язаних із запозиченнями ведеться на рахунок 95 “Фінансові витрати”.

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 вираховується як

різниця між прибутком від неопераційної діяльності та податком на прибуток від неопераційної діяльності. Його ставка дорівнює 18 % із прибутку.

Обліковується прибуток (збиток) підприємства на рахунку 79 “Фінансові результати”.

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

Облік використаного у поточному році прибутку, а також нерозподілені прибутки чи непокріті збитки поточного та минулих років ведуть на рахунку 44 “Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)”.

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

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

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

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

За видами чистого прибутку від неопераційної діяльності можна застосовувати різні 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 та ін.

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

Щоб вирахувати прибуток (збиток) від неопераційної діяльності користуються формулою:

$$П(З)НД = ДФД + ДІД + ІДНД - ВФД - ВІД - ІВНД,$$

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.

Обчислення податку на прибуток від неопераційної діяльності здійснюється за формулою: $ППНД = ПНД \times 18\%$,

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

Чистий прибуток від неопераційної діяльності визначається за формулою: $ЧПНД = ПНД - ППНД$,

де: ЧПНД – чистий прибуток від неопераційної діяльності.

При розрахунку методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності користуються формулами:

$$PCPBM\Pi = CPBM\Pi \times KPB\Pi,$$

де: PCPBM\Pi – річна сума розподілу ВМП; CPBM\Pi – сума розподілу ВМП; KPB\Pi – коефіцієнт розподілу ВМП.

$$KPB\Pi = OC\Pi\Pi\Pi : PO\Pi\Pi\Pi,$$

де: OC\Pi\Pi\Pi – плановий або фактичний обсяг чистого прибутку від неопераційної діяльності за окремі періоди; PO\Pi\Pi\Pi – плановий обсяг чистого прибутку від неопераційної діяльності за увесь період.

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

$$PCPBM\Pi = OC\Pi\Pi\Pi \times KPB\Pi,$$

$$KPB\Pi = CPBM\Pi : PO\Pi\Pi\Pi.$$

Включати 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.

Алгоритм розрахунку методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності покажемо на прикладі.

Приклад. Початкова (первісна) сума ВМП – 48000 грн, строк розподілу – 10 років. За період розподілу ВМП очікується отримати 810000 грн чистого прибутку від неопераційної діяльності, у тому числі: за 1-й рік – 128000 грн, за 2-й рік – 117000 грн, за 3-й рік – 103000 грн, за 4-й рік – 95000 грн, за 5-й рік – 84000 грн, за 6-й рік – 78000 грн, за 7-й рік – 68000 грн, за 8-й рік – 54000 грн, за 9-й рік – 49000 грн, за 10-й рік – 34000 грн.

Обчислимо коефіцієнти розподілу ВМП: за 1-й рік – 0,1580 (128000 : 810000 = 0,1580), за 2-й рік – 0,1444 (117000 : 810000 = 0,1444), за 3-й рік – 0,1272 (103000 : 810000 = 0,1272), за 4-й рік – 0,1173 (95000 : 810000 =

0,1173), за 5-й рік – 0,1037 ($84000 : 810000 = 0,1037$), за 6-й рік – 0,0963 ($78000 : 810000 = 0,0963$), за 7-й рік – 0,0840 ($68000 : 810000 = 0,0840$), за 8-й рік – 0,0667 ($54000 : 810000 = 0,0667$), за 9-й рік – 0,0604 ($49000 : 810000 = 0,0604$), за 10-й рік – 0,0420 ($34000 : 810000 = 0,0420$).

Особливості прорахунку 1-го способу (від первісної (початкової) суми ВМП) методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності наведено в таблиці 1.

Таблиця 1 - Розподіл ВМП за 1-м способом (від початкової (первісної) суми ВМП) методу на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності

Сума розподілу ВМП, грн	Чистий прибуток від неопераційної діяльності, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
48000	128000	0,1580	7584
48000	117000	0,1444	6931
48000	103000	0,1272	6106
48000	95000	0,1173	5630
48000	84000	0,1037	4978
48000	78000	0,0963	4622
48000	68000	0,0840	4032
48000	54000	0,0667	3202
48000	49000	0,0604	2899
48000	34000	0,0420	2016
Разом	810000	1	48000

[авторська розробка]

Із показників таблиці 1 можна побачити, що використання 1-го способу (від початкової (первісної) суми ВМП) методу на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності (табл. 1) повністю забезпечує списання ВМП протягом строку їх розподілу.

Основні положення розрахунку 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності сформовано в таблиці 2.

Таблиця 2- Розподіл ВМП за 2-м способом (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності

Сума розподілу ВМП, грн	Чистий прибуток від неопераційної діяльності, грн	Коефіцієнти розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
48000	128000	0,1580	7584
40416	117000	0,1444	5836
34580	103000	0,1272	4399
30181	95000	0,1173	3540
26641	84000	0,1037	2763
23878	78000	0,0963	2299
21579	68000	0,0840	1813
19766	54000	0,0667	1318
18448	49000	0,0604	1114
17334	34000	0,0420	17334
Разом	810000	1	48000

[авторська розробка]

На базі даних таблиці 2 можна стверджувати, що при застосуванні 2-го способу (від залишкової (поточної) суми ВМП) методу на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності, у останньому періоді буде нерозподілений залишок, який не списується пропорційно коефіцієнту розподілу ВМП, а включається у витрати періоду.

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

Неопераційна діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства або пов’язана з придбанням та реалізацією тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей), а також інша неопераційна діяльність підприємства [1; 4].

Чистий прибуток від неопераційної діяльності розраховується як алгебраїчна сума прибутку від неопераційної діяльності та податку на прибуток від неопераційної діяльності. Він обраховується за ставкою 18 %

із прибутку.

Відповідно до видів чистого прибутку від неопераційної діяльності можна застосовувати окремі методи розподілу ВМП, у 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 тощо.

Розрахунок методу розподілу ВМП на основі чистого прибутку від неопераційної діяльності можна виконувати за двома способами: 1) від первісної (початкової) суми ВМП; 2) від залишкової (поточної) суми ВМП.

Література:

1. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv#Text>. (дата звернення 10.10.2024)

2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 р. № 291. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення 11.10.2024)

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств

і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 10.10.2024)

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” наказ Міністерства фінансів України від 7.02.2013 р. № 73. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>. (дата звернення 14.10.2024)

5. Deferred costs definition (2024). URL : <https://www.lawinsider.com/dictionary/deferred-costs>. (дата звернення 14.10.2024)

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>. (дата звернення 15.10.2024)

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” : 31.12.1999 р. № 318. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 15.10.2024)