

*Сук П.Л., доктор економічних наук, професор  
Відокремлений підрозділ Національного  
університету біоресурсів і природокористування  
України «Ніжинський агротехнічний інститут»  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8556-7123>*

**DOI:** <https://doi.org/10.58521/2521-1390-2023-28-3>

## **ОБЕРНЕНИЙ МЕТОД РОЗПОДІЛУ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ НА ОСНОВІ ІНШОГО СУКУПНОГО ДОХОДУ ПІСЛЯ ОПОДАТКУВАННЯ**

### **THE INVERSE METHOD OF ALLOCATING DEFERRED EXPENSES BASED ON OTHER COMPREHENSIVE INCOME AFTER TAXATION**

**Анотація.** Визначено доцільність застосування оберненого методу на основі іншого сукупного доходу після оподаткування для розподілу витрат майбутніх періодів.

Розглянуто сутність іншого сукупного доходу після оподаткування, його види та порядок розрахунку.

Запропоновано два способи обчислення оберненого методу розподілу витрат майбутніх періодів на основі іншого сукупного доходу після оподаткування: 1) із початкової суми витрат майбутніх періодів; 2) із залишкової суми витрат майбутніх періодів.

За допомогою прикладу здійснено розрахунок оберненого методу розподілу витрат майбутніх періодів на основі іншого сукупного доходу після оподаткування.

Досліджено можливість використання обернених методів розподілу витрат майбутніх періодів на основі іншого сукупного доходу після оподаткування, що відповідають видам таких доходів: 1) дооцінки (уцінки) необоротних активів; 2) дооцінки (уцінки) фінансових інструментів; 3) накопичених курсових різниць; 4) частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств; 5) інших видів сукупного доходу.

**Ключові слова:** витрати майбутніх періодів, інший сукупний дохід після оподаткування, бухгалтерський облік, фінансова звітність, методи розподілу витрат майбутніх періодів.

**Abstract.** The expediency of applying the inverse method based on other comprehensive income after taxation for the allocation of deferred expenses is determined.

The essence of other comprehensive income after taxation, its types and the procedure of calculation are considered.

Two ways of calculating the inverse method of allocating deferred expenses based on other comprehensive income after taxation are proposed: 1) from the initial amount of deferred expenses; 2) from the residual amount of deferred expenses.

The example is used to calculate the inverse method based on other comprehensive income after taxation.

The possibility of using inverse methods of allocating deferred expenses based on other comprehensive income after taxation, corresponding to types of such income: 1) additional assessment (markdown) of non-current assets; 2) additional assessment (markdown) of financial instruments; 3) accumulated exchange rate differences; 4) shares of other comprehensive income of associated and joint enterprises; 5) other types of comprehensive income.

**Keywords:** deferred expenses, other comprehensive income after taxation, accounting, financial statements, methods of allocating deferred expenses.

*Постановка проблеми.* Особливим видом витрат, що здійснюються у процесі діяльності підприємств є витрати майбутніх періодів (далі – ВМП). ВМП – це витрати, що виникають в одному періоді, але відносяться до доходів, що будуть отримані в наступних періодах. ВМП потребують розподілу між наступними періодами. Їх можна розподіляти за різними методами. Наприклад, для розподілу ВМП можна використовувати обернений метод на основі іншого сукупного доходу після оподаткування.

До іншого сукупного доходу відносяться доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства, а саме: дооцінка (уцінка) необоротних активів, дооцінка (уцінка) фінансових інструментів, накопичені курсові різниці, частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та інший сукупний дохід.

Інший сукупний дохід після оподаткування визначається відніманням від іншого сукупного доходу до оподаткування податку на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом.

Для відображення іншого сукупного доходу після оподаткування у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма № 2) передбачена у розділі II «Сукупний дохід» стаття «Інший сукупний дохід після оподаткування» (код рядка 2460), а у Звіті про власний капітал (форма № 4) – стаття «Інший сукупний дохід за звітний період» (код рядка 4110) [1; 2].

Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [3] загальний сукупний прибуток це зміна у власному капіталі протягом періоду внаслідок операцій та інших подій, окрім тих змін, що виникли внаслідок операцій з власниками, які діють згідно з їх повноваженнями власників.

Загальний сукупний прибуток включає всі компоненти «прибутку або збитку» та «іншого сукупного прибутку».

Інший сукупний прибуток містить статті доходів або витрат (включаючи коригування перекласифікації), які не визнані у прибутку або збитку, як вимагають або дозволяють інші МСФЗ.

Компонентами іншого сукупного прибутку є:

а) зміни у надлишку переоцінки (див. МСБО 16 «Основні засоби» та МСБО 38 «Нематеріальні активи») [4; 5];

б) актуарні прибутки та збитки за програмами з визначеними виплатами, визнаними відповідно до параграфа 93А МСБО 19 «Виплати працівникам» [6];

в) прибутки та збитки, що виникають внаслідок переведення фінансової звітності закордонної господарської одиниці (див. МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів») [7];

г) прибутки та збитки від інвестицій в інструменти власного капіталу, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному прибутку відповідно до параграфа 5.7.5 МСБО 9 «Фінансові інструменти» [8];

г) ефективна частка прибутків та збитків за інструментами хеджування при хеджуванні потоків грошових коштів (див. МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка») [9];

д) для окремих зобов'язань, призначених як такі, що оцінюються за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку, величина зміни справедливої вартості, що відноситься до змін кредитного ризику зобов'язання (див. параграф 5.7.7 МСБО 9) [8].

*Аналіз останніх досліджень і публікацій.* Питання використання методів розподілу ВМП хоча і описані в літературних джерелах, але вони недостатньо висвітлені і потребують подальшого вивчення та розгляду в наукових дослідженнях.

*Мета* – довести необхідність застосування для розподілу ВМП оберненого методу амортизації необоротних активів на основі іншого сукупного доходу після оподаткування.

*Виклад основного матеріалу дослідження.* Розрахунок оберненого методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування здійснюється із методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування, а суми проставляються у оберненій послідовності: перший рік – у останній, другий – у передостанній і т.д.

При визначенні річної суми розподілу ВМП за методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування необхідно суму розподілу ВМП помножити на коефіцієнт розподілу ВМП, який обчислюється діленням фактичного або планового обсягу іншого сукупного доходу після оподаткування за окремі періоди на плановий обсяг іншого сукупного доходу після оподаткування за увесь період.

Інший сукупний дохід після оподаткування вираховується за формулами:

$$\text{ІСДПО} = \text{ІСДДО} - \text{ПППСД},$$

де ІСДПО – інший сукупний дохід після оподаткування; ІСДДО – інший сукупний дохід до оподаткування; ПППСД – податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом.

$$\text{ПППСД} = (\text{ІСДДО}) \times 18\%,$$

де ПППСД – податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом; ІСДДО – інший сукупний дохід до оподаткування; 18% – ставка податку на прибуток.

Розподіл ВМП за методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування обчислюється за формулами:

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

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

$$KPBMP = OICDPO : POICDPO,$$

де OICDPO – плановий або фактичний обсяг іншого сукупного доходу після оподаткування за окремі періоди; POICDPO – плановий обсяг іншого сукупного доходу після оподаткування за увесь період.

Можна використовувати інший варіант розподілу ВМП за методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування:

$$PCPBM\Pi = OICDPO \times KPBMP;$$

$$KPBMP = CPBM\Pi : POICDPO.$$

Метод розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування можна розраховувати за двома способами: 1) від початкової суми ВМП; 2) від залишкової суми ВМП.

Розподіл ВМП можна здійснювати за різними оберненими методами на основі іншого сукупного доходу після оподаткування відповідно до видів таких доходів: 1) дооцінки (уцінки) необоротних активів; 2) дооцінки (уцінки) фінансових інструментів; 3) накопичених курсових різниць; 4) частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств; 5) інших видів сукупного доходу [1; 2].

Визначимо два способи обчислення методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування на прикладі.

Приклад. Сума ВМП становить 54000 грн, термін розподілу – 5 років. Вирахувано, що за цей період буде отримано 184000 грн іншого сукупного доходу після оподаткування, у тому числі: за 1-й рік – 80000 грн, за 2-й рік – 54000 грн, за 3-й рік – 23000 грн, за 4-й рік – 17000 грн, за 5-й рік – 10000 грн.

Вирахуємо коефіцієнт розподілу ВМП: за 1-й рік – 0,4348 ( $80000 : 184000 = 0,4348$ ), за 2-й рік – 0,2935 ( $54000 : 184000 = 0,2935$ ), за 3-й рік – 0,1250 ( $23000 : 184000 = 0,1250$ ), за 4-й рік – 0,0924 ( $17000 : 184000 = 0,0924$ ), за 5-й рік – 0,0543 ( $10000 : 184000 = 0,0543$ ).

В табл. 1 сформовано показники, щодо розрахунку 1-го способу методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування, а в табл. 2

відображено результати визначення 1-го способу оберненого методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування.

Таблиця 1

Перенесення ВМП на наступні періоди за методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування (1-й спосіб (від початкової суми ВМП))

Строк розподілу, рік	Сума розподілу ВМП, грн	Інший сукупний дохід після оподаткування, грн	Коефіцієнт розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	54000	80000	0,4348	23479
2	54000	54000	0,2935	15849
3	54000	23000	0,1250	6750
4	54000	17000	0,0924	4990
5	54000	10000	0,0543	2932
х	Разом	184000	1	54000

[авторська розробка]

Таблиця 2

Перенесення ВМП на наступні періоди за оберненим методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування (1-й спосіб (від початкової суми ВМП))

Строк розподілу, рік	Сума розподілу ВМП, грн	Інший сукупний дохід після оподаткування, грн	Коефіцієнт розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	54000	10000	0,0543	2932
2	54000	17000	0,0924	4990
3	54000	23000	0,1250	6750
4	54000	54000	0,2935	15849
5	54000	80000	0,4348	23479
х	Разом	184000	1	54000

[авторська розробка]

З табл. 1 і 2 видно, що при використанні 1-го способу простого і оберненого методів на основі іншого сукупного доходу після оподаткування ВМП кожного року списувались із початкової суми, а тому повністю розподілились за 5 років.

В таблиці 3 розкрито обрахунок 2-го способу методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування, а в таблиці 4 відображено обчислення 2-го способу оберненого методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування.

Таблиця 3

Перенесення ВМП на наступні періоди за методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування (2-й спосіб (від залишкової суми ВМП))

Строк розподілу, рік	Сума розподілу ВМП, грн	Інший сукупний дохід після оподаткування, грн	Коефіцієнт розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	54000	80000	0,4348	23479
2	30521	54000	0,2935	8958
3	21563	23000	0,1250	2695
4	18868	17000	0,0924	1743
5	17125	10000	0,0543	17125
х	Разом	184000	1	54000

[авторська розробка]

Таблиця 4

Перенесення ВМП на наступні періоди за методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування (2-й спосіб (від залишкової суми ВМП))

Строк розподілу, рік	Сума розподілу ВМП, грн	Інший сукупний дохід після оподаткування, грн	Коефіцієнт розподілу ВМП	Річна сума розподілу ВМП, грн
1	17125	10000	0,0543	17125
2	18868	17000	0,0924	1743
3	21563	23000	0,1250	2695
4	30521	54000	0,2935	8958
5	54000	80000	0,4348	23479
х	Разом	184000	1	54000

[авторська розробка]

З даних табл. 3 і 4 можна побачити, що застосування 2-го способу простого і оберненого методів розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування не дає змогу повністю розподілити ВМП, а їх залишкова сума відповідно в останньому (табл. 3) і першому (табл. 4) роках списується у витрати періоду.

*Висновки.* Таким чином, для розподілу ВМП можна використовувати обернений метод на основі іншого сукупного доходу після оподаткування.

Щоб його розрахувати, спочатку потрібно визначити розподіл ВМП за методом на основі іншого сукупного доходу після оподаткування і суми переставити у зворотній послідовності.

Можна використовувати різні обернені методи розподілу ВМП залежно від видів іншого сукупного доходу після оподаткування, а саме: 1) дооцінки (уцінки) необоротних активів; 2) дооцінки (уцінки) фінансових інструментів; 3) накопичених курсових різниць; 4) частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств; 5) інших видів сукупного доходу [1; 2].

Існує два способи розрахунку оберненого методу розподілу ВМП на основі іншого сукупного доходу після оподаткування: 1) від початкової суми ВМП; 2) від залишкової суми ВМП.

#### Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України. № 73. (2013). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України. № 433. (2013). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv#Text>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text).
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text).
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text).
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011).
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів». 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_022#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text).
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 9 «Фінансові інструменти». 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_016#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016#Text).
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». 2013. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_015](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015).

**Чеснік Н.М.**, кандидат економічних наук,  
викладач економіки та менеджменту  
ВСП «Вінницький фаховий коледж НУХТ»,  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6576-1642>

DOI: <https://doi.org/10.58521/2521-1390-2023-28-4>

## ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ВИКОРИСТАННЯ ТЕПЛОВОЇ ЕНЕРГІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

## IMPROVING THE EFFICIENCY OF PROCESS MANAGEMENT IN THE USE OF THERMAL ENERGY AT ENTERPRISES IN THE FOOD INDUSTRY

**Анотація.** У статті здійснено дослідження використання енергетичних ресурсів, зокрема, теплової енергії на підприємствах харчової промисловості. Описані