

ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ: СУТНІСТЬ, СКЛАД І КЛАСИФІКАЦІЯ

Розглянуті питання сутності, складу і класифікації витрат майбутніх періодів

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік в умовах динамічних змін економічних відносин потребує перегляду багатьох категорій. Особливої актуальності набуває необхідність зміни орієнтації бухгалтерського обліку з ретроспективи на перспективу. Тобто фактично підвищується роль прогностичної функції бухгалтерського обліку.

Одним з шляхів спрямування бухгалтерського обліку на перспективу є побудова методики облікового відображення витрат майбутніх періодів. Дана категорія є досить дискусійною, що пов'язано з невизначеністю місця витрат майбутніх періодів у загальній класифікації витрат суб'єктів господарювання, їх сутності та складу.

Метою дослідження є визначення сутності витрат майбутніх періодів, а також розгляд та узагальнення їх класифікації.

Аналіз досліджень і публікацій. Більшість вітчизняних і зарубіжних наукових праць і дисертацій присвячена вивченню питань бухгалтерського обліку різних видів витрат. Серед науковців які досліджували зазначені питання, слід відмітити: З.Ш. Бабаєва, П.С. Безруких, Р.Я. Вейцмана, М.Д. Врублевського, І.О. Гавриленко, Г. Голла, І.Є. Давидовича, Н.В. Дембінського, С.М. Деньгу, А.А. Додонова, Едвін фон Бьовентера, Йоханес Хампа, В.Б. Івашкевича, С. Кузнецову, І.О. Ламікіна, В.Ф. Палія, М.В. Респера, Терні Пітера, А.Д. Трусова, А.Д. Шеремета.

Багатоплановість проблем обліку витрат зумовила необхідність їх розгляду в дисертаційних дослідженнях, зокрема З.Л. Бандури, С.В. Бойко, А.А. Бойчук, О.М. Брадули, А.М. Герасимовича, М.С. Грінчука, С.В. Гушка, О.А. Каплун, І.В. Нестеренко, Н.М. Нечай, А.В. Озеран, О.В. Олійник, І.М. Пожарицької, О.Л. Примаченко, В.В. Сержанова, О.В. Сметанка, В.В. Сопко, В.І. Стоян, О.П. Сухороброї, Л.О. Тринька, Н.В. Тлукевич, Г.М. Фадеєвої, С.Р. Яцишиної.

У своїх працях намагалися розкрити сутність витрат майбутніх періодів і надати їм характеристику Н.Г. Волков, М.О. Воронова, Л. Гуменюк, Ю.А. Кузьмінський, Т.О. Меліхова, Н.В. Парушина, В.В. Патров, І.І. Сахарцева, Я.В. Соколов, С.Р. Яцишин. Також дане питання у навчальних посібниках вивчали Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, М.В. Дмитриєв, А.М. Дмитриєв, А.М. Єгомостів, Н.М. Малюга, А.П. Михалкевич, О.В. Лишиленко, П.Я. Папковська, Л.В. Чижевська, А.С. Федоркевич. Крім того, В.М. Саприкін розробив класифікацію витрат майбутніх періодів на основі здійснених ним наукових досліджень.

Викладення основного матеріалу. Відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків в Україні під витратами майбутніх періодів розуміють витрати, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах [11, с. 38].

Визначення витрат майбутніх періодів, що наводяться українськими науковцями, відображено у табл. 1.

Таблиця 1. Розкриття сутності поняття витрати майбутніх періодів різними авторами

№ з/п	Автор	Визначення
1	Коваленко Т.О. [12, с. 86]	Витрати майбутніх періодів – це витрати, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (підготовка до виробництва в сезонних галузях виробництва, сплачені авансові орендні платежі, передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо)
2	Могилова М.М. [17, с. 68]	
3	Меліхова Т.О., Сахарцева І.І. [16, с. 277]	Витрати майбутніх періодів – витрати, що не включаються до собівартості реалізованих активів, а розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені
4	Ковтун І.Ю. Розова О.В. [13, с. 40]	
5	Бондарьова О. [2, с. 39]	Витрати майбутніх періодів – це витрати, що розміщуються в активі та забезпечують одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів
6	Василевич О. [3, с. 28]	
7	Золотухін О. [10, с. 34]	
8	Коміренко В. [14, с. 5]	
9	Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. [1, с. 221]	Витрати майбутніх періодів – витрати, оплачені в звітному і попередніх періодах, що підлягають включенню до собівартості продукції в наступних звітних періодах
10	Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. [6, с. 115]	Витрати майбутніх періодів – витрати, що не можуть бути віднесені до виробництва поточного року

Отже, дефініції витрат майбутніх періодів в Україні є різними. Проте більшість авторів (Т.О. Коваленко, Т.О. Меліхова, М.М. Могилова, І.І. Сахарцева, О. Золотухін, О. Василевич) використовують у своїх статтях термін встановлений Міністерством Фінансів України. Такі автори як П.С. Безруких, В.Б. Івашкевич, Н.П. Кондраков, Л. Волинець, Н.Л. Грабова, В.С. Лень, О.В. Лишиленко, Г.В. Нашкерська застосовують також трактування терміну “Витрати майбутніх періодів” закріплене на законодавчому рівні. Слід зазначити, що особливої різниці між визначеннями поняття, що подані авторами, не існує. Суть все одно залишається однаковою та наближена до законодавства.

До витрат майбутніх періодів відносяться: орендна плата, витрати на рекламу, підписку, страховку й інші суми, сплачувані заздалегідь і пов'язані з наданням підприємству послуг.

Волков Н.Г. залежно від сфери діяльності, в якій діє підприємство, відповідно до правил бухгалтерського обліку до витрат майбутніх періодів відносить:

1. Витрати, що пов'язані з гірничопідготовчими роботами, а також з роботами в сезонних підрозділах промисловості.
2. Витрати пов'язані з освоєнням нових організацій, виробництв, цехів і агрегатів.
3. Витрати на нерівномірно виконані за рік ремонти основних засобів виробничого призначення.
4. Витрати пов'язані зі сплатою орендного платежу за користування основними засобами.
5. Витрати на оплату телефонних послуг та радіозв'язку.
6. Витрати, пов'язані з рекламною продукцією (робіт, послуг).
7. Витрати на підписку періодичних видань.

8. Витрати по перебазуванню підрозділів організації.

9. Витрати пов'язані з організацією набору працівників.

10. Витрати з проектуванню об'єктів, які передбачені в планах будівництва майбутніх років.

11. Витрати з переобладнання, пристосування будинків та споруд для обслуговування основних об'єктів будівництва, які включаються в кошторис будівництва.

12. Витрати на концентрацію, а також на утримання обладнання, машин і механізмів з сезонним характером використання.

13. Витрати на придбання ліцензій [4, с. 32].

До витрат на освоєння та підготовку виробництва продукції відносяться витрати на: проектування і конструювання нового виду продукції, розробку технологічного процесу його виготовлення; проектування інструментального оснащення і розробку технологічного процесу його виготовлення; розробку і оформлення нормативної бази; коригування технічної документації в період переходу на випуск нового виробу; вивчення матеріалів, напівфабрикатів, інструментів і пристосувань для виробництва нових виробів; перепланування, перестановку і налагодження устаткування; виготовлення дослідного зразка виробу; розробку і освоєння нової заводської технології процесів виробництва; випробовування на підприємствах-виробниках і у споживачів дослідної партії продукції.

Однією із складових витрат на розробку та освоєння нового виду продукції мають бути витрати на виробництво та освоєння інноваційної продукції, тому що витрати пов'язані з науковими дослідженнями та науково-технічною розробкою інноваційної продукції, не призначеної для серійного або масового виробництва, відносяться повністю на витрати виробництва (собівартість відповідного виду інноваційної продукції) і залежно від періоду її створення можуть відноситися на рахунок 39 "Витрати майбутніх періодів".

З метою організації бухгалтерського обліку необхідно розробити класифікацію витрат майбутніх періодів. В цілому витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками. Необхідність виділення різних класифікацій витрат є передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу та ефективного управління витратами. Також наявність різних ознак, за якими можна класифікувати витрати, дає можливість відобразити, як витрати впливають на собівартість продукції. А в умовах ринкової економіки для ефективного управління підприємством слід знати, яким чином спланувати витрати з випуском продукції так, щоб отримати прибуток.

Вітчизняний досвід обліку витрат діяльності має великі надбання, які характеризуються різноманітним підходами до даної проблеми. Тому розглянемо класифікацію витрат радянського періоду, та періоду ринкових перетворень.

Ще за часів Радянського союзу витрати класифікували залежно від поставлених завдань: за призначенням – на основні (пов'язані з технологічним процесом) і накладні (обслуговування управління); за способом віднесення до собівартості продукції – на прямі (безпосередньо відносяться на окремий вид продукції) і непрямі (безпосередньо не відносяться на окремий вид продукції); залежно від об'єму виробництва – на змінні (прямопропорційні обсягу виробництва) та постійні (не змінюються при зміні обсягу виробництва); за складом – на одноелементні (включають один економічний елемент) та комплексні (включають декілька елементів); за функціональною роллю в процесі виробництва – на витрати живої праці, предметів праці та засобів праці [7, с. 11].

У наведеній класифікації витрати майбутніх періодів не розглядалися. Проте приділена увага витратам на підготовку та освоєння виробництва, зазначаючи, що дані витрати списуються на собівартість продукції в тому періоді у якому вони виникли рівними частинами [7, с. 18].

Дембінський Н.В. [9, с. 77] зазначав, що показники, які отримує підприємство за результатами обліку витрат широко використовуються в цілях контролю за ходом виконання планів, усунення можливих недоліків. Саме тому затрати доцільно класифікувати на основні, обслуговування виробничого процесу та на позавиробничі витрати. На рис. 1 зображені витрати, виділені Н.В. Дембінським.

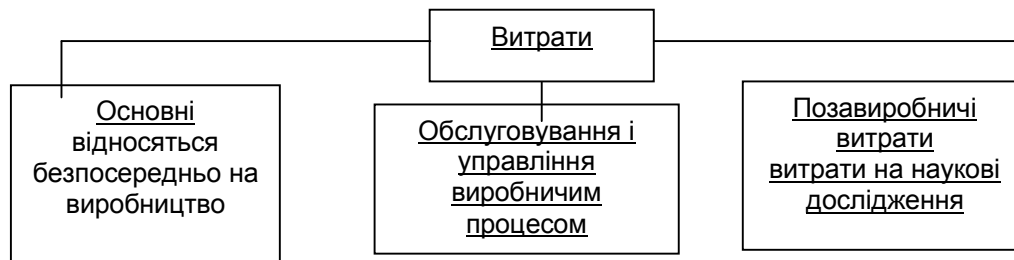


Рис. 1. Класифікація витрат для потреб контролю за Н.В. Дембінським

Після розпаду Радянського союзу потреба у плануванні зникла і Україна як і капіталістичні країни почала складати бухгалтерський баланс з метою отримання прибутку, спираючись на облік доходів і витрат. Важливим видом обліку став фінансовий облік, оскільки він приділяв увагу саме доходам, понесеним витратам, майну та зобов'язанням підприємства. Тому знову з'явилася потреба у класифікації витрат [8, с. 320]. Запропонована класифікація витрат такими вченими як: І.О. Дацій, Л.Ю. Мельник, М.Х. Корецький наведено в табл. 2.

Таблиця 2. Класифікація затрат на виробництво (за матеріалами [8])

Ознака класифікації	Види затрат
1	2
За кількістю випущеної продукції	Загальні, витрати на одиницю продукції
За ступенем однорідності	Прості (одноеlementні), комплексні
За способом включення у собівартість продукції	Прямі, непрямі
За періодичністю виникнення (календарними періодами)	Поточні, одноразові, періодичні
За місцем виникнення	Цехові, дільничні, бригадні, службові тощо
За обсягом виробництва	Постійні (умовно-постійні), змінні
За економічним змістом	Витрати предметів праці, засобів праці, самої праці
За видами виробництва	Витрати основного виробництва, допоміжних, підсобних та обслуговуючих виробництв і господарств
За відношенням до технологічного процесу	Основні, накладні
За видами діяльності	Витрати основної діяльності (операційної), фінансової діяльності, інвестиційної діяльності
Згідно з роллю у процесі виробництва	Виробничі, невиробничі
За фазами кругообігу засобів	Постачально-заготівельні, виробничі, збутові
За ступенем готовності продукції (відношенням до кінцевого продукту)	Витрати в незавершеному виробництві, на товарний випуск

Продовження табл. 2

1	2
За охопленням плануванням	Планові, позапланові
За охопленням нормуванням	Нормовані, ненормовані
За доцільністю	Продуктивні, непродуктивні
Залежно від об'єкта управління	У місцях виникнення, в центрах затрат, у центрах відповідальності
Залежно від діяльності підприємства	Залежні, незалежні
За економічними елементами	Матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати
За калькуляційними статтями	Залежно від галузі національної економіки

Давидович І.Є. розкрив повну класифікацію витрат. Аналогічний поділ у своїх працях, але за окремими ознаками, також відобразили такі вчені: І. Басманов, Р.Я. Вейцман, С.М. Деньга, А.А. Додонов, М.В. Респер, Терні Пітер, В. Шевчук (за елементами), Н.В. Тлукевич (за способом включення у собівартість продукції) тощо.

Гавриленко І.О. взагалі запропонувала свою систему класифікації витрат. Це так звана перехресна класифікація. Система перехресної інформації для забезпечення потреб оперативного обліку та утримання ґрунтується на:

- класифікації за категоріями;
- класифікація за напрямками обліку [5, с. 118].

Запропонована класифікація витрат Гавриленко І.О. наведена в табл. 3.

Таблиця 3. Перехресна класифікація витрат з основних ознак (за матеріалами [5])

Класифікаційна ознака	Елементи класифікації	Сфера застосування
Економічний елемент	– прямі матеріальні витрати – прямі трудові витрати – інші прямі витрати – загальновиробничі	Бухгалтерський облік та податкові розрахунки
Статті калькуляції	Згідно П(С)БО 16 визначаються підприємством самостійно	Бухгалтерський і управлінський облік
Стосовно обсягу Виробництва	– змінні – постійні	Бухгалтерський та управлінський облік
За способом віднесення	– прямі – непрямі	Управлінський облік
За функціями управління	– виробничі – адміністративні – на збут	Управлінський облік та податкові розрахунки
Порядок віднесення	– на продукт – на період	Управлінський облік та податкові розрахунки в обліку
Для оцінки запасів	– вхідні – минулі	
Контроль виконання	– контрольовані – неконтрольовані	Управлінський облік

Така класифікація, як видно з таблиці, надає підприємству можливість ефективно керувати витратами в різних аспектах, з метою досягнення високого результату діяльності.

У табл. 4 наведено підходи вітчизняних вчених-обліковців до класифікації витрат.

Таблиця 4. Узагальнена класифікація витрат виробництва

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види витрат	Автори						
			Атамас П.Й.	Бутинець Ф.Ф.	Голов С.Ф.	Корецький М.К.	Круша Л.В.	Лишленко О.В.	Ткаченко Н.
1	За віднесенням до собівартості продукції	Прямі та непрямі	+	+	+	+	+	+	+
2	За відношенням до технологічного процесу	Основні та накладні	+	-	+	-	-	+	-
3	За віднесенням у виробництво	Стандартні та фактичні	-	-	-	+	-	+	-
4	За контролем виконання	Контрольовані та неконтрольовані	+	-	+	+	+	+	-
5	За економічними статтями	Елементи витрат і статті калькуляції	+	+	-	-	+	+	+
6	За етапами господарської діяльності	Собівартість реалізованої продукції і витрати діяльності	-	-	-	+	-	+	-
7	За обсягами виробництва	Змінні і постійні	+	+	+	+	+	+	+
8	За функціями управління	Релевантні і нерелевантні	+	-	+	+	-	-	-
9	За кожним виробленим продуктом	Маржинальні і середні	+	-	+	-	-	-	-
10	За фактично понесеними витратами	Дійсні та альтернативні	+	-	+	-	-	-	-
11	За природними властивостями ресурсів	Вичерпні і невичерпні	+	-	+	-	-	-	-
Разом			9	3	8	6	4	7	3

Отже, більшість вчених класифікує витрати на прямі та непрямі, змінні та постійні, за статтями калькуляції та елементами витрат. З цього випливає, що поза увагою залишається витрати майбутніх періодів.

Лише С. Кузнєцова [15, с. 104], здійснюючи класифікацію витрат, вже окремою статтею виділила витрати майбутніх періодів. Вона зазначила, що зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань у процесі операційної діяльності для одержання доходу або іншої вигоди в майбутніх періодах є вхідними витратами.

В інструкції до плану рахунків як в Україні так і в Росії зазначається, що на рахунку 39 "Витрати майбутніх періодів" (рахунок 97 "Расходы будущих периодов") можуть бути відображенні витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних

галузях промисловості; з освоєнням нових виробництв і агрегатів; сплачені авансом орендні платежі; оплата страхового поліса; оплата торгового патенту; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

Підводячи певні підсумки, витрати майбутніх періодів можна розділити на групи і таким чином їх класифікувати (табл. 5) [18, с. 106].

Таблиця 5. Класифікація витрат майбутніх періодів за В.М. Саприкіним

№ з/п	Класифікаційна ознака	Вид витрат майбутніх періодів
1	За характером послуг	– одиничні (коли договором передбачається сплата відсотків всього один раз); – комплексні (коли договором їх сплата передбачається двічі і більше)
2	За значущістю	– витрат менш значні за своєю величиною; – витрати більш значні за своєю величиною
3	За виконанням робіт	– витрати здійснені власними силами; – витрати понесені при використанні послуг сторонніх організацій
4	За економічною та юридичною точками зору	– витрати майбутніх періодів, момент виникнення яких має юридичну природу; – витрати майбутніх періодів, момент виникнення яких має економічну природу; – витрати майбутніх періодів, момент виникнення яких має змішану природу (і економічну і юридичну); тут мається на увазі, що витрати майбутніх звітних періодів можуть бути забезпечені або не забезпечені вибуттям грошових коштів з підприємства в результаті здійснення господарських ситуацій
5	За положенням в балансі	– витрати майбутніх періодів, що відносяться до активу; – витрати майбутніх періодів, що відносяться до пасиву; – витрати майбутніх періодів, що відносяться одночасно у момент свого виникнення і до активних статей балансу і до пасивних статей балансу при їх відображенні в обліку бухгалтером, що в подальшому впливає на фінансову звітність підприємства
6	За обліковою категорією	– витрати майбутніх періодів, проведені; – витрати майбутніх періодів, вперед сплачені; – витрати майбутніх періодів, нараховані
7	За врахуванням показників фінансово – господарської діяльності	– витрати, що завжди беруться до уваги; – витрати, що частково беруть участь в розрахунку – витрати, що завжди виключаються з розрахунку

Таким чином спроба класифікувати витрати майбутніх періодів може розцінюватися двояко. З одного боку, на основі викладеного стає очевидно, що витрати майбутніх періодів за своєю суттю не піддаються класифікації: не можна сказати, що були одні витрати майбутніх періодів, що в корені відрізняються від інших (або що мають якісь особливі, різко відрізняючи ознаки). З іншого боку більш менш умовно витрати майбутніх періодів все ж таки можуть бути класифіковані. Проте, це можна зробити виходячи з їх форми, але не із змісту. Як форма тут можуть розглядатися ті або інші господарські ситуації (оренда, ремонт, кредит та інші), в яких витрати майбутніх періодів можуть мати (приймати) різний відтінок. У той же час необхідно підкреслити, що дана класифікація носитиме не прямий, а опосередкований характер, скоріше підкреслюючи особливості господарських ситуацій, що зазвичай складаються між витратами майбутніх періодів [18, с. 101].

Проаналізувавши значний обсяг літературних джерел, було виявлено, що В.М. Саприкін вперше спробував класифікувати витрати майбутніх періодів. Проте на нашу думку, класифікаційні ознаки, які виділив вчений, можна доповнити ще й іншими ознаками (табл. 6).

Таблиця 6. Класифікація витрат майбутніх періодів

№ з/п	Класифікаційна ознака	Вид витрат майбутніх періодів	Примітки
1	По відношенню до підприємства	– зовнішні витрати майбутніх періодів	витрати, що змушене підприємство понести в результаті взаємовідносин з іншими підприємствами, які його оточують. Це можуть бути витрати на ремонт, що здійснюється певною організацією, витрати на оренду додаткового приміщення, витрати на рекламу, витрати на підписку на періодичні видання тощо;
		– внутрішні витрати майбутніх періодів	витрати, які здійснює підприємство задля розвитку підприємницької діяльності без участі сторонніх організацій. Це можуть бути витрати на дослідження, розробку та освоєння нового продукту, витрати пов'язані з організацією роботи працівників, витрати на придбання ліцензії тощо;
2	За періодичністю виникнення	– поточні витрати майбутніх періодів	витрати, які підприємство несе більше одного разу. Наприклад, сплата оренди протягом кількох місяців чи років;
		– одноразові витрати майбутніх періодів	витрати звітного періоду. Наприклад, придбання ліцензії;
3	За призначенням	– основні витрати майбутніх періодів	витрати, які впливають на технологічний процес;
		– додаткові витрати майбутніх періодів	витрати, які наприклад, понесло підприємство на рекламу нового виду продукції. Вони ніби доповнюють витрати понесені на виробництво такого нового продукту;
4	За відображенням в балансі	– щомісячні	зміни в балансі зазначаються щомісячно;
		– періодичні	витрати, які можуть в даному звітному періоді відобразитися, а в наступному – не відобразитися;
5	По відношенню до виробництва	– виробничі витрати майбутніх періодів	слід відносити витрати, які безпосередньо впливають на виробничий процес. Наприклад, ремонт обладнання;
		– невиробничі витрати майбутніх періодів	слід відносити витрати, які безпосередньо не впливають на виробництво;

Дана таблиця надає можливість наочно відобразити повну класифікацію витрат майбутніх періодів. Такий поділ допоможе не лише доповнити класифікацію витрат майбутніх періодів, але й сприятиме поділу витрат підприємством залежно від: впливу внутрішнього (витрати які може понести підприємство за участі сторонньої організації) та зовнішнього середовища (витрати які несе підприємство для власного розвитку без участі сторонньої організації); періодичності виникнення, а саме поточні (витрати, які підприємство несе більше одного разу) та одноразові витрати (витрати звітного періоду); щомісячного відображення в балансі (зміни зазначаються кожного місяця) чи

періодичного (витрати які можуть і не відобразитися в кожному місяці); призначення основних (витрати які безпосередньо впливають на технологічний процес) та додаткових витрат (витрати які безпосередньо не впливають на технологічний процес); відношення до виробничого процесу, слід розрізняти які витрати впливають на виробничий процес, а які ні.

Проте за якими б ознаками ми не доповнювали дану класифікацію, слід пам'ятати, що дані витрати за своєю суттю не піддаються класифікації (ознаки в корені не відрізняють одна від одної). А ось за формою чи скоріше окремими видами витрати майбутніх періодів все ж можна класифікувати, що й було нами зроблено.

Отже, склад витрат майбутніх періодів досить різноманітний і має особливості відображення в бухгалтерському обліку. Тому необхідно не лише знати даний перелік, але й вміло використовувати його в обліку. Адже всі ці витрати майбутніх періодів (на освоєння нових видів продукції або нових технологій, ремонт, оренда тощо), що розподіляються на підставі розрахунків, записуються по кредиту рахунку 39 в кореспонденції з дебетом рахунку 23 "Виробництво" – на суму витрат по ремонту орендованих основних засобів за рахунок орендодавців, освоєнню нового виду продукції, що включається до собівартості виготовленої продукції; 15 "Капітальні інвестиції" – віднесення на орендодавців витрат на капітальний ремонт орендованих основних засобів; 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності" – на суму передплати технічної літератури, газет і журналів; 99 "Надзвичайні витрати" – на суму витрат у зв'язку зі стихійним лихом тощо [16, с.278].

Висновки та перспективи подальшого дослідження. У ході проведеного дослідження було встановлено що дефініції витрат майбутніх періодів в Україні є різними. Проте більшість авторів використовують у своїх працях термін встановлений Міністерством Фінансів України. Слід зазначити, що особливої різниці між термінами, що подані авторами не існує. Суть все одно залишається однаковою та наближена до законодавства.

Склад витрат майбутніх періодів доволі різноманітний і має свої особливості відображення в обліку. Тому необхідно не лише знати даний перелік, але й вміло використовувати його в обліку. Адже всі ці витрати майбутніх періодів (на освоєння нових видів продукції або нових технологій, ремонт, оренда тощо), що розподіляються на підставі розрахунків, записуються по кредиту рахунку 39 в кореспонденції з дебетом рахунку 23, 15, 90, 91 тощо.

Проаналізувавши значний обсяг літературних джерел, було виявлено, що В.М. Саприкін вперше спробував класифікувати витрати майбутніх періодів. Проте, класифікаційні ознаки, які виділив вчений, можна доповнити ще низкою ознак: по відношенню до підприємства, по відношенню до виробничого процесу, за періодичністю виникнення, за відображення в балансі, за призначенням. Такий поділ допоможе не лише доповнити класифікацію витрат майбутніх періодів, але й сприятиме поділу витрат підприємством залежно від впливу на нього внутрішнього і зовнішнього середовища, виробничого процесу, технологій тощо.

Класифікація витрат для підприємства є дуже важливим елементом ефективного управління. Адже розподіл витрат за окремими ознаками дає можливість виявити внутрішні резерви, підвищити рентабельність, зменшити витрати за одним видом продукції і збільшити за іншим (більш прибутковим) тощо.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський управлінський облік: [підруч. для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 480 с.
2. *Бондарьова О.* Сьогоднішні витрати під майбутню оренду / О. Бондарьова // Бізнес бухгалтерія. – 2008. – № 12. – С. 39 – 47
3. *Василевич О.* Інвентаризація витрат майбутніх періодів та забезпечень майбутніх витрат / О. Василевич // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 109. – С. 28 – 29
4. *Волков Н.Г.* Учет расходов будущих периодов и резервов предстоящих платежей / Н.Г. Волков // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 4. – С. 30 – 35
5. *Гавриленко І.О.* Необхідність класифікації витрат виробництва / І.О. Гавриленко // Збірник матеріалів міжнародної міжвузівської науково-практичної конференції. – 2004. – С. 118 – 120
6. *Герасим П.М.* Курс управлінського обліку [Навч. пос.] / П.М. Герасим, Г.П. Журавель, П.Я. Хомин – К.: Знання, 2007. – 314 с.
7. *Голл Г.* Анализ себестоимости продукции / Г. Голл, А.Д. Шеремет // Финансы. – 1997. – 286 с.
8. *Дацій І.О.* Основи економічної теорії / І.О. Дацій, Л.Ю. Мельник, М.Х. Корецький [та ін.] // Центр навчальної літератури. – 2005. – 528 с.
9. *Деньга С.М.* Сутність і класифікація витрат: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції [“Стан та проблеми інноваційної розбудови України”, 2005] / С.М. Деньга, Н.В. Фірсова. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005. – Том 3. – С. 31 – 35
10. *Золотухін О.* Інвентаризація майбутніх витрат і забезпечень / О. Золотухін // Все про бухгалтерський облік. – 2004. – № 38 (80). – С. 34 – 36
11. Інструкція про застосування Плану рахунків б/обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена від 31.03.99 р. № 291 / Міністерство Фінансів України (зі змінами та доповненнями станом на 01.01.2007 р.). – Офіц. вид. / Укладачі: к.е.н., доц. Т.А. Бутинець, доц. О.П. Войналович, доц. С.Ф. Легенчук, доц. Н.А. Остап'юк. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 100 с.
12. *Коваленко Т.О.* Особливості обліку витрат на малих підприємствах / Т.О. Коваленко // Вісник Житомирського Державного Технологічного Університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – № 1 (31). – С. 86 – 90
13. *Ковтун І.Ю.* Актуальні питання обліку витрат періоду: матеріали V Всеукраїнської науково-практичної конференції [“Стан та проблеми інноваційної розбудови України”, 2007] / І.Ю. Ковтун, О.В. Розова. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2007. – Том 4. – С. 40 – 44
14. *Коміренко В.* Особливості обліку витрат та доходів майбутніх періодів на сільськогосподарських підприємствах / В. Коміренко // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 15. – С. 5 – 8
15. *Кузнецова С.А.* Реформування бухгалтерського обліку в аспекті обліку і калькулювання витрат / С.А. Кузнецова // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2003. – № 3 (25). – С. 112 – 115
16. *Меліхова Т.О.* Облік витрат майбутніх періодів / Т.О. Меліхова, І.І. Сахарцева // Вісник Житомирського Державного Технологічного Університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2002. – № 19. – С. 277 – 280
17. *Могилова М.М.* Деякі аспекти формування витрат підприємства / М.М. Могилова // Вісник Житомирського Державного Технологічного Університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2002. – № 18. – С. 68 – 70
18. *Саприкін В.М.* Витрати майбутніх періодів: дис. доктора економічних наук: 01.06.2008 / Віктор Миколайович Саприкін. – М., 2008. – 166 с.