УДК 657

СУТНІСТЬ ВИТРАТ ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ ТА ЇХ МІСЦЕ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

РАДЧЕНКО К.М., АСПІРАНТКА КАФЕДРИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ КНУ ІМЕНІ Т.ШЕВЧЕНКА

В статті розглянуто та проаналізовано поняття «витрати» та «затрати», надано їх визначення як економічних та облікових категорій, розкрито основні відмінності між цими категоріями, визначено їх місце в системі обліку та в управлінні підприємством.

В данной статье рассмотрено и проанализировано понятие «расходы» и «затраты», предоставлено их определение как экономической и учетной категории, раскрыты основные отличия между этими категориями, определенно их место в системе учета и управлении предприятием.

In this article considered and analysed concept «charges» and «expenses», their determination is given as to the economic and registration category, found out basic differences between these categories, their place is certain in the system of account and management an enterprise.

Постановка проблеми. Витрати в господарській діяльності підприємства посідають одне з головних проблемних питань теоретичного і практичного характеру. Тому їх чітке визначення як економічної категорії має велике значення. За роки реформування бухгалтерського обліку в Україні спостерігалась негативна тенденція запозичення іноземних термінів та некоректний переклад фахової літератури без її додаткового аналізу та урахування економічної сутності понять. Це стосується визначення сутності та змісту таких понять як витрати та затрати. Найбільша полеміка в економічній літературі розгорнулася щодо правомірності та необхідності вживання цих двох термінів.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Сьогодні витрати розглядає значна кількість вітчизняних та зарубіжних вчених та науковців. Серед них можна виділити таких як: Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуев, АМ. Герасимович, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, З.В. Задорожний, Г.Г. Кірейцев, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.О. Ластовецький, Б.М. Литвин, Л.В. Нападовська, О.В. Олійник, М.С Пушкар, І.Б. Садовські, В.В. Сопко, І.Д. Фаріон, М.Г. Чумаченко, С.І. Шкарабан, Р.Ентоні. Вони проводять дослідження щодо теоретичних та практичних аспектів обліку витрат,

зокрема, розглядають поняття та класифікацію витрат, методи обліку, узгодженість податкового та бухгалтерського обліку, методики проведення аудиту витрат, ефективності управління витратами, при цьому розглядають їх у різних галузях економіки. Проте питання розкриття економічного змісту витрат лишається й досі актуальним.

Метою дослідження є узагальнення сутності витрат як економічної категорії та визначення їх місця в системі обліку та в управлінні підприємством.

Викладення основного матеріалу дослідження. Ефективний розвиток та економічне зростання підприємства неможливе без постійного удосконалення обліку витрат та системи їх управління.

Система управління витратами – це складний процес, який по суті охоплює управління всією діяльністю підприємства, а отже потребує вичерпної, достовірної та оперативної робочої інформації про витрати для здійснення планування та контролю. Інформаційну функцію в даному випадку виконує облік витрат, який є підсистемою інформаційної системи бухгалтерського обліку. Тому перед управлінською ланкою постає важливе завдання пошуку і впровадження такої системи обліку, суть якої полягала б в інтегруванні чинної системи обліку витрат і доходів, та накопиченні інформації для прийняття оперативних управлінських рішень і координації проблем майбутнього розвитку підприємства.

Витрати є об'єктом бухгалтерського обліку та одним з головних показників діяльності підприємства. Від їх рівня істотно залежать ефективність функціонування підприємства та його конкурентоспроможність. Інтерпретація витрат в обліку залежить від вимог користувачів інформації. Інформація для кредиторів, можливих інвесторів, власників надається фінансовим обліком, інформацію для керівників підприємств та їх підрозділів надає управлінський облік, для податкових органів – податковий облік.

Організаційно–облікові та методологічні засади формування витрат передбачають визначення самого поняття «витрати». Зараз у науковій економічній літературі, підручниках, словниках немає єдиного підходу до інтерпретації витрат.

З історичним розвитком економіки змінювалося і поняття «витрати», його розуміння, трактування і значення на різних етапах розвитку суспільства.

На першому етапі (XXVII – II ст.до н.е.) виникають зародки поняття «витрати». Вони формуються в стародавніх країнах, таких як Єгипет, Вавілон, Греція. Починаючі з XIV–XIX ст. здійснюються

спроби надання визначення поняття «витрати» та розкриття його сутності [1].

Його еволюція відбувається й досі. Протягом багатьох років різні вчені та науковці по–різному трактують поняття «витрати». З часом значно уточнюється, конкретизується і поглиблюється їх визначення. В табл. 1 наведено трактування витрат різними науковцями починаючи з кінця XX ст.

Аналіз літературних джерел свідчить про розходження трактування поняття «витрати» науковцями. В нормативних документах, що регламентують порядок визначення витрат також спостерігається відхилення в визначеннях.

Згідно з П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [19], витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Таблиця 1

Трактування поняття «витрати» різними науковцями

Рік	Джерело інформації	Визначення витрат
1	2	3
1977	Д. Мідлтон [2]	Витрати – це те, що потрібно віддати, щоб одержати бажане
1993	Р.Ентоні Дж.Ріс [3]	Витрати – це представлена у грошовому виразі величина ресурсів, які використовуються з певною метою
1995	Ч.Г. Хорнгрен Дж. Форстер [4]	Витрати – це спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товар і послуги
1996	Шим Джей К. [5]	Витрати – показник в грошовому вираженні кількості ресурсів, використаних для досягнення певної цілі
1997	Хєл Р. Вериан [6]	Витрати – це всі використовувані фірмою фактори виробництва, оцінені за їх ринковою ціною
1998	Сопко В.В. [7]	Витрати формують використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці
2000	Бутинець Ф.Ф. [8]	Витратами називаються витрати у виробничому процесі праці й засобів виробництва для виготовлення продукції

2002	Грещак М Г., Коцюба О.С. [9]	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети
2002	Цал–Цалко Ю.С. [10]	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені

Продовження табл. 1

1	2	3
2004	Нападовська Л.В. [11]	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що веде до зменшення капіталу
2005	Крушельницька О.В. [12]	Витрати – грошова оцінка матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, надання послуг
2005	Кривенко К.Т., Савчук В.С., Беляев О.О. [13]	Витрати – грошове вираження використання виробничих ресурсів, у результаті якого здійснюється виробництво і реалізація продукції
2006	Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А[14]	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано–спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети
2007	Задорожний З.В. [15]	Витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів, тобто зовнішні або явні витрати (платежі за ресурси, що не належать власникам фірми)
2007	Череп А.В. [16]	Витрати– це тільки конкретні витрати ресурсів
2009	Скрипник М.І. [17]	Витрати – це використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку господарюючого суб'єкта за даний період часу ставляться у відповідність доходам
2009	Грищенко О.В. [18]	Витрати – це вартість використаних ресурсів, які повністю витрачені протягом певного періоду часу для отримання доходу
2009	Садовська І.Б.	Витратами слід вважати фактично спожиті матеріальні і нематеріальні ресурси в процесі виробництва і реалізації продукції, робіт чи послуг, а також управління ними

Майже ідентичне визначення, з невеликим уточненням, наведено й у П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [20]: «витрати

—зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період».

Згідно П(С)БО 16 «Витрати» [21], витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати будуть достовірно оцінені.

Отже у П(С)БО 1 і П(С)БО 3 наводиться визначення поняття «витрати», а у П(С)БО 16 їх визнання. Аналізуючи ці визначення необхідно зазначити, що у П(С)БО 1 і П(С)БО 3 мова йде про «зменшення економічних вигод», тоді як у П(С)БО 16 про «зменшення активів, або збільшення зобов'язань».

Під час розробки національних П(С)БО та російських ПБУ багато що було взято з МСФЗ, зокрема і визначення витрат. Згідно з IFRS [22] витрати – зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або виснаження активів, або збільшення суми зобов'язань і резервів, що виражається в зменшенні капіталу, не пов'язаного з його розподілом між власниками. Згідно з GAAP [23] витратами є фактичні або передбачувані відтоки грошових коштів або їх еквівалентів, які виникли або виникнуть в результаті основної діяльності компанії.

В концептуальних основах складання та подання фінансових звітів, схвалених Радою Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО) у квітні 1989 р. і затверджено РМСБО у квітні 2001 р. зазначено, що «Витрати – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів, або у вигляді виникнення забовязань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам» [24].

В Росії сьогодні визначення витрат регламентується Податковим кодексом РФ та Положенням бухгалтерського обліку «Расходы организации» (ПБУ 10/99), в якому визначено, що: «витратами організації визначається зменшення економічних вигод у результаті вибуття активів (грошових коштів, іншого майна і (або) виникнення зобов'язань, що призводять до зменшення капіталу цієї організації, за виключенням зменшення вкладів за рішенням учасників (власників майна) [25].

На визначення, що наводиться в П(С)БО 16 спираються при

визнанні витрат в бухгалтерському обліку та складанні фінансової звітності. В податковому обліку при складанні податкової звітності застосовують інше визначення витрат.

Згідно з Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства» [26], витрати мають назву – валові витрати.

Валові витрати виробництва та обігу – це сума будь–яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які купуються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

На сьогодні в українських економічних виданнях окрім терміну «витрати» вживається також термін «затрати».

У нормативних актах України, визначення терміну «затрати». не наводиться, хоча, висвітлюючи проблеми витрат, окремі вчені–економісти вживають як поняття «витрати», так і «затрати».

В українських виданнях разом з терміном «витрати» також вживається термін «затрати». Інститут української мови вважає, що: «...слово витрати вживається на позначення грошей, коштів, витрачених на що–небудь», а «…слово затрати – використання, витрачання часу, сил тощо на що–небудь з певною метою» [27].

В табл. 2 наводиться визначення затрат, що надаються представниками української облікової думки.

Таблиця 2

Трактування поняття «затрати» різними науковцями

Рік	Джерело інформації	Визначення затрат
1	2	3
2000	Сопко В.В. [28]	Затрати — це використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття затрати
2001	Свірко С.В. [29]	Затрати – грошовий вираз використаних та фактично чи умовно зменшених продуктивних сил для виробництва або створення певного продукту
2003	Аврова И. А. [30]	Затрати — це засоби, що використані на придбання ресурсів, які є в наявності та відображаються в балансі як активи підприємства і які здатні в майбутньому принести дохід
2004	Нападовська Л.В. [11]	Затрати – це вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів

2004	Ніколаєва С.А. [31]	Затрати – це вартісна оцінка використовуваних виробничих ресурсів
2006	Погорєлов Ю. С. [32]	Затрати відбивають реальний рух і трансформацію ресурсів

Продовження табл. 2

1	2	3
2006	Рудніченко Є. М. [33]	Затрати відображають трансформацію ресурсів у створення нової вартості, більш точно пов'язані з реальним рухом грошових коштів і повинні широко використовуватися в плануванні повної собівартості продукції й прибутку
2007	Задорожний З.В. [15]	Грошовий вираз матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, використаних у процесі такої діяльності з метою отримання економічної вигоди за винятком оплати рахунків постачальників, різних кредиторів за отримані виробничі запаси, товари, послуги, перераховані авансові платежі тощо
2007	В.К. Скляренко[34]	Затрати – це грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів на виробництво і реалізацію продукції за певний період часу
2009	Скрипник М.І. [17]	Затрати стосуються будь–якого використаного ресурсу, в тому числі на придбання активів
2009	О.В. Грищенко[35]	Затрати – явні (фактичні) витрати підприємства, тобто вартісні оцінки ресурсів, використаних організацією в процесі своєї діяльності

В російській спеціальній літературі з питань бухгалтерського обліку зустрічаються такі визначення поняття «затрати»:

— «затраты, – уменьшение средств предприятия или увеличение его обязательств, которые возникают в процессе хозяйственной деятельности в целях получения прибыли и приводят к уменьшению величины собственного капитала» [36];

— «затраты – это издержки, понесенные в момент приобретения фирмой товаров и услуг» [37];

— «затраты и издержки можно определить как расходы, предполагаемые к возмещению (говоря бухгалтерским языком включаемые в себестоимость)» [38];

— «затраты – выраженные в денежной оценке

некапитализируемые и декапитализируемые расходы и начисления, относимые к отчетному периоду при исчислении финансового результата за этот период» [39].

Також, в російських економічних виданнях разом з терміном «расходы» і «затраты», використовують термін «издержки (стоимость)». Всі вони в українській мові зводяться до «витрат».

Під поняттям «издержки» в російській економічній літературі розуміють:

— узагальнені виробничі витрати з використання продуктів та послуг в процесі виробництва кінцевої продукції; затрати, що відносяться до вже проданої продукції та відповідають виручці з продаж;

— безпосередньо витрати, що не входять у виробничу собівартість проданих товарів;

— збитки, що відносяться на витрати.

З наведених характеристик вказаних понять, видно, що неточність у їх визначенні властива і російській економічній термінології. В бухгалтерському та податковому законодавстві Росії немає однозначного визначення понять «затраты» і «расходы», отже, можна припустити ідентичність1 цих визначень в практиці бухгалтерського обліку.

Російський вчений–обліковець Я.В. Соколов взагалі стверджує що: «в русском языке минимум три термина имеют совершенно одинаковое содержание: расходы, затраты, издержки. Все попытки разграничить их содержание лишины смысла» [40].

Найбільша полеміка в економічній літературі розгорнулася щодо правомірності та необхідності вживання двох термінів «витрати» та «затрати»

Єдності серед авторів немає: деякі виділяють всі три терміни, інші зупиняються на характеристиці поняття «витрати».

Українські економісти М.В. Кужельний, В.Г.Лінник [41] в межах обліку процесу виробництва виділяють поняття «витрати». Аналогічної думки дотримуються й інші представники української облікової думки М. Т. Білуха, С Ф. Голов, В. І. Єфіменко, М. С. Пушкар. Професор Ф, Ф. Бутинець відзначає, що "найбільш загальним поняттям в українській економічній літературі, що відноситься як до "затрат", так і до "витрат" сприймаються витрати" [42].

Інша категорія вчених вважає за необхідне виокремити поняття "витрати" та "затрати". До них належать В. В. Сопко, Н. М. Грабова,

О. М. Філінков.

Інститут української мови зазначає: «У фінансовій сфері перевага надається термінові «витрати» на позначення зменшення економічної вигоди у звітному періоді у формі вибуття або використання активів чи виникнення заборгованостей, що веде до зменшення власного капіталу» [27].

Таким чином, термін «витрати» є більш вживаним у процесі виробництва продукції та її реалізації, а термін «затрати» при придбанні товарно–матеріальних цінностей [43], проте, і витрати і затрати супроводжуються вибуттям активів, або виникненням боргових зобов'язань. Отже, затрати мають місце до реалізації продукції, товарів, послуг, витрати відносяться до реальної продукції і товарів та віднімаються з одержаного доходу.

Затрати відрізняються від витрат, якщо матеріальні засоби, що поступили в одному періоді, повністю або частково витрачаються в іншому періоді. Відносно проведеної і реалізованої продукції витрати можливі тільки тоді, коли мають місце доходи від продажів. Саме тому протягом всього терміну функціонування підприємства загальна сума затрат відповідає сумі понесених витрат. Друга відмінність понять «затрати» і «витрати» полягає в тому, що витрати включають всі спожиті або використані на підприємстві ресурси, що витрачені безпосередньо на придбання або створення активів і включаються в собівартість цих активів.

Затрати відображають використання виробничих ресурсів, а витрати – втрату сукупних ресурсів. Затрати можуть декілька разів перетворюватися в ресурс і знову в затрати, поки не стануть витратами.

Виникнення витрат, саме по собі, не є негативним фактором, оскільки затрати спрямовані на створення нових ресурсів. Виникнення витрат завжди означає, що підприємство залишається без своїх ресурсів [44].

У свою чергу, провідний американський дослідник Р. Ентоні під витратами розуміє грошове вимірювання суми ресурсів, використаних з якоюсь метою. При цьому він ототожнює витрати з собівартістю [45]. Тобто, витрати складають виробничу собівартість реалізованої продукції (запаси, амортизація основних засобів, заробітна плата та інші). Проте, поняття «затрати» ширше за «собівартість», яка є вартісною оцінкою використаних ресурсів в процесі виробництва готової продукції, тобто поточні витрати конкретного підприємства. Оскільки показник витрат є витратами ресурсів на забезпечення

процесу відтворення взагалі, незалежно від його завершеності і характеру зв'язку з кінцевим продуктом.

Висновки. В економічній літературі та на практиці поряд з термінами «витрати» та «затрати» також використовуються і такі, як, «втрати», «збитки», «видатки». При цьому деякі автори трактують їх як синоніми. В Цивільному [46] та Господарському [47] кодексах наводиться визначення терміну «збитки», що ототожнюються з втратами та певними витратами. Але, таке ототожнення є неправомірним, оскільки останні відносяться до фінансових результатів діяльності та означають: втрати – зменшення активу в результаті непередбачених обставин (тільки в результаті фактів–подій), збитки – перевищення декапіталізованих витрат над доходами.

Проведений аналіз дефініцій «затрати» і «витрати» показав, що в деяких працях зустрічається ототожнення затрат і витрат. Натомість, у тих науковців, котрі вважають, що даним поняттям притаманний різний економічний зміст, розуміння затрат зводиться переважно або до вихідних грошових потоків, або до використання ресурсів у процесі створення нової вартості; витрати – до зменшення активів і збільшення зобов'язань підприємства за період.

Література.

1. Андрущенко Н.С. Суть і значення витрат: історичний аспект/ Н.С. Андрущенко// Економічна теорія та історія економічної думки. – 2007. – № 5. – с. 3–7.

2. Д. Мідлтон. Бухгалтерський облік і прийняття управлінських рішень [Текст] / Д. Мідлтон. – М. :Аудит, 1977. – 401 с.

3. Р.Ентоні. Учет: ситуации и образцы [Текст] / Р.Ентоні Дж.Рис. – М. : Фінанси и статистика, 1993. – 560 с.

4. Ч.Г. Хорнгрен. Бухгалтерский учет: управленческий аспект [Текст] / Ч.Г. Хорнгрен, Дж. Форс тер. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 415 с.

5. Шим Джей К. Методы управления стоимостью и анализа затрат / [пер. А.П. Калюжный] / Шим Джей К., Сигел Джоэл Г. – М.: Филинь, 1996. – 344 с.

6. Хэл Р. Вэриан. Микроэкономика: промежуточный уровень / Хэл Р. Вэриан. – М.: ЮНИТИ, 1997. – 767 с.

7. Сопко В., Патрик Е. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в промышленности. – К.: Техника, 1998. – 122 с.

8. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: – Житомир:

ЖІТІ, 2000 – 640с.

9. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: [Навч.–метод. посібник для самост. вивч. дисц.]. – КНЕУ, 2002. – 131 с.

10. Цал–Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посіб. / Цал–Цалко Ю.С. – Житомир: ЖІТІ, 2002. – 600 с.

11. Крушельницька О.В. Управління витратами / Крушельницька О.В. [Навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей]. – Житомир, ЖДТУ, 2005. – 196 с.

12. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства [Костенко Т.Д., Підгора С.О.,

13. Політична економія: навчальний посібник / [К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв та ін.]: за ред. д.е.н., проф. К.Т. Кривенка. – К.: КНЕУ, 2005. – 508 с.

14. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навч. посібник / Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.

15. Задорожний З. Р. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація: дис. д–а екон. наук: 08.00.09 / Задорожний Зеновій–Михайло. — Тернопіль, 2007

16. Череп А.В. Управління витратами суб'єкта господарювання. Монографія. Ч. І. – 2–ге вид.,стереотип. – Х.: ВД "Інжек", 2007. – 368 с.

17. Скрипник М.І.. Затрати і витрати: проблема трактування понять [електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2009_1/stat26.pdf

18. Грищенко О.В. Понятие терминов "издержки", "затраты", "расходы", "себестоимость" [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.aup.ru/books/m166/2_1.htm.

19. П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затверджено наказом Мінфіну України від 31.03.99 р. № 87

20. П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» Затверджено наказом Мінфіну України від 31.03.99 р. № 87

21. П(С)БО 16 «Витрати» Затверджено наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318

22. Пятов М.Л., Смирнова И.А. Доходы и расходы организации: трактовка МСФО [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.buh.ru/document–1204

23. Обермейстер А. Расходы в US GAAP [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://gaap.ru/biblio/gaap–ias/compare_rus/023.asp

24. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004/ Перекл. з

англ.. за ред.. С.Ф. Голова. Ч. 1. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. – 1304 с.

25. Наказ Міністерства фінансів Російської Федерації «Про затвердження Положення бухгалтерського обліку «Расходы организации» (ПБО 10/99)» від 06.05.1999 р. № 331.

26. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 року № 334/94–ВР (в редакції Закону від 22.05.1997 р.№ 283/97–ВР) // http://zakon.rada.gov.ua/cgi–bin/laws.

27. Лист Інституту української мови від 14.04.2006 р. №307/365

28. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч посібник. — [3–е вид., перероб. і доп.] / Сопко В. В. — К.: КНЕУ, 2000.— 578 с.

29. Свірко С.В. Деякі питання сучасної української економічної термінології [текст]/ С.В. Свірко//Проблеми формування ринкової економік. – Вип..9.–К.:КНЕУ, 2001. – С.463–473.

30. Аврова И. А. Управленческий учет / Аврова И. А. — М.: Бератор — Пресс, 2003. — 176 с.

31. Николаева С.А. Кправленческий учет. Легенды и мифы. / С.А.Николаева, С.В. Шебек – М.: Аудиторско–консалтинговая фирма «ЦБА», 2004. – 288 с.

32. Погорєлов Ю. С. Вибір і обґрунтування методів управління затратами підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / Ю. С. Погорєлов. — Донецьк, 2006. — 32 с.

33. Рудніченко Є. М. Механізм управління накладними затратами в системі формування фінансових результатів промислових підприємств: дис... канд. екон. наук: 08.06.01 / Рудніченко Є. М. — Хмельницький, 2006. — 207 с.

34. Скляренко В.К. В чем разница между затратами, расходами и издержками [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.elitarium.ru/ 2007/10/30/zatraty_raskhody_izderzhki.html.

35. Большой бухгалтерский словарь [Текст]/Под. ред. А Азраиляна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.

36. Большой бухгалтерский словарь [Текст]/Под. ред. А Азраиляна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.

37. Медведев, М. Ю. Общая теория учёта: естественный бухгалтерский и компьютерный методы [Текст] / М. Ю. Медведев. — М.: Дело и Сервис, 2001. – 752 с

38. Ковалёв, В. В. Финансовый учёт и анализ: концептуальные основы [Текст]/В. В. Ковалёв. – М.: Финансы и статистика, 2001. — 720 с

39. Трубочки на М.И. Управление затратами предприятия: [уче. пособие]/ М.И. Трубочкина – М.: ИНФРА–М, 2007. – 218 с.

41. Царенко М.О. Економічна історія України [Текст]: навчальний посібник/ Царенко М.О., Кузнєцов Е.А., Парієнко Г.К., Коломійчук Т.Х., Петришина М.В., Мамонова В.О.; під ред.. Царенко М.О. – Х.: Одіссей, 2004.–496 с.

42. Бутинець, Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку [Текст]: підручник / Ф. Ф. Бутинець. —Житомир: ЖГП, 2000. — 640 с. (с 299)

43. Засади формування витрат на основі діючої оцінки активів за справедливою вартістю / В. Козак// Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу/ Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 6. – С.543.

44. Николаева С.А. Управленческий учет. Легенды и мифы. / С.А. Николаева, С.В. Шебек – М.: Аудиторско–консалтинговая фирма "ЦБА", 2004. – 288 с. (с. 101).

45. Энтони Р., РисДж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ./ Под ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. — 2–е изд., стереотип. М.: Финансы и статистика, 1998. — 560 с: ил. — (Серия по бухгалтерському учету и аудиту). (с 46)

46. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435–IV.

47. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436 IV.