

ТЕРМІНИ «ВИТРАТИ» ТА «ЗАТРАТИ»: ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ

© Чирва А.А., 2012

Розглянуто проблематику правильного трактування термінів «витрати» та «затрати» як категорій бухгалтерського обліку. Визначено коло проблем щодо тлумачення вищезазначених термінів, серед яких головні – відсутність визначення терміна «затрати» на законодавчому рівні, некоректний переклад цих термінів з російської та іноземних мов.

The article discusses the problems of correct interpretation of the terms "expenses" and "costs" as categories of accounting. Determined the range of existing problems concerning the interpretation of the above terms, including a major lack of definition of "costs" at the legislative level, in correct interpretation of the terms of Russian and foreign languages.

Постановка проблеми. Сучасний аспект існування суб'єктів господарювання в економіці України підтверджує те, що процес виробництва є основним (і одночасно складним) елементом організації виробничо-комерційної діяльності підприємства. Відправним пунктом при цьому є раціональний облік використаних у процесі виробництва ресурсів, тому що саме на цьому етапі закладається фундамент майбутнього прибутку. Використані ресурси у різних наукових джерелах, вітчизняних, російських та зарубіжних, називають «затрати» або «витрати» без урахування їх лексичного та економічного змісту. Тому, досліджуючи тлумачення сутності термінів «витрати» та «затрати», треба виділити актуальні проблеми:

1. Вживання вітчизняними науковцями термінів «витрати» та «затрати» в економічній літературі як синонімів.
2. Відсутність тлумачення терміна «затрати» на законодавчому рівні.
3. Некоректний переклад термінів «витрати», «затрати» з російської та іноземних мов.

Аналіз останніх досліджень. Питанню визначення понять «витрати та «затрати» присвячено багато наукових праць, таких російських вчених, як О.С. Бакаєв, П.С. Безруких, М.А. Вахрушина, М.Д. Врублевський, І.Г. Кондратова, В.Т. Слабинський, Я.В. Соколов, В.Я. Соколов, Я.А. Яругова, зарубіжних вчених Дж. Фостера, Ч.Т. Хонгрена, Г. Шмалена, вітчизняних вчених Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, С.В. Свірка, М.І. Скрипника та В.В. Сопка.

Мета дослідження. Метою статті є: аналіз сучасної вітчизняної економічної літератури в аспекті вживання та тлумачення двох термінів: «витрати» та «затрати», огляд нормативно-правових актів щодо визначення цих термінів, дослідження вживання термінів «cost», «expense» у перекладі на російську та українську мови, а також розмежування цих термінів на рівні економічного змісту.

Виклад основного матеріалу. В сучасній вітчизняній економічній літературі науковці не досягли єдності щодо необхідності та правомірності вживання двох термінів «витрати» та «затрати». Проблема трактування цих термінів висвітлена у роботах небагатьох науковців. Сьогодні більшість науковців дає визначення тільки терміну «витрати».

Перша група науковців (сьогодні найбільша) оперує тільки обліковим терміном «витрати», визначаючи їх у межах балансу. Науковці А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк у “Фінансово-економічному словнику” дають визначення тільки терміну «витрати», але у трьох аспектах: як зменшення економічної вигоди у звітному періоді у формі збільшення зобов'язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), як грошове вираження суми ресурсів, використаних з

певною метою, і як економічний показник роботи підприємства, що характеризує суму витрат, здійснених у процесі господарської діяльності [1, с. 142–143]. Узагальнення в одному терміні багатьох підходів до визначення вносить істотну плутанину у використання термінів «витрати» та «затрати» як облікових категорій.

Таблиця 1

**Визначення термінів «витрати» та «затрати»
в українській економічній літературі**

Джерело	Терміни	
	«витрати»	«затрати»
1	2	3
1. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с. ISBN 966-574-094-6 2. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: підручник: навч. посіб. – К.: КНЕУ, 1998. – 448 с. ISBN 966-574-145-4	У джерелі 1 конкретного визначення немає У джерелі 2: «Процес перетворення грошей у ресурси, і має характер витрачання та носить назву витрати ...» (с. 22)	«...Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття затрати. Грошовий вираз суми “затрат” на виробництво конкретного продукту визначає поняття “собівартість”. Зміст термінів “затрати” і “собівартість” поєднується в понятті затрати виробництва...»
Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. для студентів вузів спеціальності 7.050601 «Облік і аудит». – 2-ге вид., перероб. і доп. – ЖІТІ: Житомир, 2000. – 640 с. ISBN 966-7570-41-X	«Витрати – грошовий вимір суми ресурсів, що використовується з певною метою...» (с. 299)	«...Найбільш загальним поняттям в українській економічній літературі, що відноситься як до «затрат», так і до «витрат», сприймаються «витрати»...» (с. 299)
Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручн. – 3-тє вид. доп. і перероб. – К.: Алерта, 2008. – 926 с. ISBN 978-966-8533-92-1	«Витрати виробництва – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва теперішньому з відповідними нарахуваннями на неї та інші)...» (с. 520)	визначення немає
Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с., іл. ISBN 966-574-000-8	Є визначення витрат та їх кола як основи для проведення комплексу робіт з калькулювання собівартості продукції	визначення немає
Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с. ISBN 966-7938-89-1	«...Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені ...» (с. 14)	Термін «затрати» вжито у викладенні сутності оцінки виробничих запасів за методом нормативних затрат (с. 193).

1	2	3
Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: моногр. – К.: КНЕУ, 2006. – 244 с. ISBN 966-574-866-6	«...Витрати – зменшення грошових коштів чи збільшення кредиторських зобов'язань для отримання та поповнення продуктивних сил суб'єкта господарювання...» (с. 175)	«...Затрати – грошовий вираз використаних та фактично та умовно зменшених продуктивних сил для виробництва певного продукту...» (с. 175)
Турило А. М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навч. посіб. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с. ISBN 966-364-232-7	«...Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети...» (с. 9)	«...Російські категорії «затрати», «расходы», «издержки» є синонімами...» (с. 7)
Білоусько В.С., Беленкова М.І. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. для студентів вузів III та IV рівнів акредитації. – 2-ге вид. – К.: МЕТА, 2002. – 244 с. ISBN: 966-351-096-X	«...Витрати виробництва – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва (господарські активи – засоби та предмети праці, які втілюють в собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів), працю працівників, зайнятих у виробництві, з відповідними нарахуваннями ...» (с. 113)	визначення немає
Ловінська Л.Г., Жилкіна Л.В., Голенко О.М. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. – К.: КНЕУ, 2002. – 370 с. ISBN 966-574-379-1	«...Витратами звітного періоду 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...» (с.102)	визначення немає
Хом'як Р.Л., Лемішовський В.І. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб. / Хом'як Р.Л., Лемішовський В.І. – 4-те вид., доп. і перероб. – Львів: Нац. ун-т «Львівська політехніка», 2005 – 1072 с. ISBN 966-7597-49-0	«...Витратами звітного періоду 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)...» (с. 405)	визначення немає
С.Ф. Голов. Управлінський облік: підруч. – 2-ге вид. – К.: лібра, 2004. – 704 с. ISBN 966-7035-53-0	«Вичерпані (спожиті) витрати – це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду» (с. 60)	визначення немає

Інші науковці стверджують, що відмінностей у тлумаченні термінів «витрати» та «затрати» немає, і доводять, що ці терміни синонімічні (наприклад А.М. Турило [2]). Такий підхід є досить вузьким і не відповідає економічній сутності діяльності підприємства.

Окрема категорія вчених, яку ми підтримуємо, розглядаючи інтерпретацію термінів «витрати» та «затрати», розмежовує їх на рівні економічного змісту. Найзмістовніше таке розмежування викладено у працях проф. В.В. Сопко [3]. Так, для економіко-правового визначення витрат та затрат доцільно процес діяльності розділяти на операційний та неопераційний. І коли діяльність має операційний характер, то до початку діяльності капітал має форму грошей, ці гроші мають бути перетворені на ресурси діяльності, тобто витрачені. Процес перетворення грошей на ресурси має характер витрачання і назву – витрати. Процес перетворення придбаних ресурсів на новий продукт праці як результат діяльності до моменту його продажу має історичну назву «затрати».

Різноманітність підходів до визначення понять «витрати» та «затрати» змушує для роз'яснення звернутися до нормативно-правових актів України, які регламентують сферу дії бухгалтерського обліку. Так, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV(зі змінами та доповненнями) [4] не містить визначення термінів «витрати» та «затрати». В Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [5] зазначено, що «...витратами звітного періоду 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...», термін «затрати» у документі не використовується. Ідентична ситуація щодо визначення терміна «витрати» і в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» [6]. Наближене визначення терміна «витрати» містить стаття 14 розділу I Податкового кодексу України [7], а саме «... витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальних формах, здійснених для провадження господарської діяльності...». Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, затверджена Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. (зі змінами та доповненнями) [8], містить роз'яснення щодо відображення на рахунках бухгалтерського обліку інформації про використані активи за допомогою рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності».

З огляду чинних актуальних нормативно-правових актів України щодо визначення термінів «витрати» та «затрати», очевидно, що є тлумачення тільки терміну «витрати», термін «затрати» в них не вживається. Постає логічне питання щодо визначення цих термінів у зарубіжних та російських нормативно-правових джерелах, і, отже, проблема щодо правильності перекладу цих термінів. Оскільки бухгалтерський облік, як окремий напрям економіки (гуманітарної науки), має точний характер, узгоджене використання термінів потребує урахування їх лексичного та економічного змісту.

Стосовно перекладу термінів «витрати» та «затрати» з іноземних мов та на іноземні мови, зауважимо, що у більшості джерел використовується російська мова. Виникають додаткові складнощі, пов'язані з неточністю визначення цих понять у російській економічній термінології. Досі спостерігається взаємозамінність розглядуваних понять як в українській, так і в російській термінологічних системах. Є випадки одночасного використання із термінами «расходы» та «затрати» навіть терміна «издержки». Так, у «Тлумачному економічному і фінансовому словнику. Французька, російська, англійська, німецька, іспанська термінологія» (автори І. Бернар та Ж.-К. Коллі) дається визначення та переклад тільки терміна «издержки», а саме «...реальные или предположительные затраты, касающиеся эксплуатации или структуры финансов предприятия» [9, с. 337]. Але вважаємо позитивним, що в Росії в ПБУ 10/99 «Расходы организации», затверджених наказом Мінфіну Росії від 06.05.1999 р. № 33н (зі змінами та доповненнями), поряд із визначенням терміна «витрати» («расходы»), яке збігається із визначенням терміна «витрати», в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» зазначено, що «...при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты. Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно...» [10, с. 337]. Таке тлумачення у нормативному акті є досить прогресивним, порівняно з українськими нормативно-правовими джерелами.

Для унаочнення та зіставлення термінів «витрати» та «затрати», які використовуються у різних мовах, складено табл. 2.

Таблиця 2

Переклад термінів «витрати» та «затрати»

Назва мови	Джерело (словники)	Термін «витрати» (авторська позиція)	Термін «затрати» (авторська позиція)
Українська мова	Cost (с. 64) – витрати, вартість, кошт, видатки, ціна. Англо-українсько-російський словник економічних термінів: мікроекономіка / під ред. Кілевича О.І. – Київ: ТОВ «К.І.С.», 1995. – 228 с.	витрати	затрати
Російська мова	Расход (с. 772) – (затрата) витрата. Затрата (с.224) – затрата, (расход) витрата. Русско-украинский словарь. – 4-е изд. // ред. под. ред. М.М. Сидоренко, Л.Г. Скрипник. – М., 1976. – 1012 с.	расходы	затраты
Англійська мова	Expenses (с. 62) – расходы, издержки, затраты. Cost (с. 45) – себестоимость, стоимость, издержки, затраты. Англо-українсько-російський словник економічних термінів: мікроекономіка / під ред. Кілевича О.І. – Київ: ТОВ «К.І.С.», 1995. – 228 с.	expenses	costs
Німецька мова	Ausgaben (с. 93). Kosten (с. 457) – расходы, затраты, издержки. Большой немецко-русский экономический словарь. / Под ред. Ю.И. Куколева. – М. РУССО, 2002. – 928 с.	Kosten	ausgaben
Французька мова	Charges (с.337) – издержки. Бернар И., Колли Ж.-К. Толковый экономический и финансовый словарь. Французская, русская, английская, немецкая, испанская терминология: В 2-х т. – Т. I; пер. с фр. – М.: Междунар. Отношения, 1994. – 784 с.	frais	depenses
Іспанська мова	Gastos (с.337) – издержки. Бернар И., Колли Ж.-К. Толковый экономический и финансовый словарь. Французская, русская, английская, немецкая, испанская терминология / пер. с фр. – в 2-х т. – Т. I:– М.: междунар. Отношения, 1994. – 784 с.	los gastos	los recursosusados

Перекладаючи вищенаведені слова з іноземної мови, більшість довідників-словників не дають якісного перекладу з урахуванням економічного змісту. Тому, щоб правильного вживати терміни, фахівці повинні мати власну думку і вивчати економічну прогресивну термінологію. Доречним і вдалим, щодо розмежування використання термінів, є досвід зарубіжних країн. Так, у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (IAS) частіше термін «costs» використовується у МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»[11, с. 128, с. 326, с. 374].; термін «expenses» у стандарті МСБО 1 «Подання фінансових звітів»[11, с. 47]. Тобто термін «costs» використовують, обчислюючи обсяг ресурсів,

використаних у господарській діяльності, а термін «expenses» є поширеним і використовується як зменшення суми капіталу, як результати діяльності.

Висновки. Аналіз вітчизняних джерел свідчить, що проблема трактування термінів «витрати» та «затрати» як облікових категорій висвітлена у роботах небагатьох науковців. Найуживанішим терміном є термін «витрати». Нерідко терміни «витрати» та «затрати» вживають як синоніми. Чітке розмежування термінів відсутнє в економічних літературних джерелах, а у вітчизняних нормативно-правових документах терміна «затрати» взагалі немає. Правильній інтерпретації термінів «витрати» та «затрати» заважає некоректний переклад відповідних слів з російської та іноземних мов.

Проте, для подальшого інтегрованого розвитку бухгалтерського обліку в Україні, необхідне правильне визначення вищеназаних облікових категорій як таких, що безпосередньо впливають на визначення кінцевої мети діяльності – фінансового результату. Вважаємо, що правильне тлумачення терміна «витрати» – це зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що веде до зменшення капіталу, а «затрати» – це вартісне вираження використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів.

1. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. *Фінансово-економічний словник*. [Текст] Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. – К.: Знання, 2007. – 1072 с. ISBN: 978-966-346-393-3. 2. Турило А.М. Кравчук Ю.Б., Цуцурук Н.М. *Уточнення сутності поняття «витрати» і їхньої економічної оцінки на підприємстві* [Текст] / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, Н.М. Цуцурук // *Актуальні проблеми економіки*. – 2004. – № 11. – С. 85–88. 3. Сопко В.В. *Бухгалтерський облік: навч. посіб.* [Текст] / Сопко В.В. – К.: КНЕУ, 1998. – 448 с. ISBN 966–574–145–4. 4. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні* [Електронний ресурс] Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. зі змінами і доповненнями // Електронний ресурс: режим доступу: <http://lawukraine.com>. 5. *Положення (стандарт) № 16 «Витрати»*. Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 зі змінами і доповненнями // Електронний ресурс: режим доступу <http://lawukraine.com>. 6. *Положення (стандарт) обліку № 3 «Звіт про фінансові результати»*. Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318 зі змінами і доповненнями // Електронний ресурс: режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99>. 7. *Податковий кодекс України: чинне законодавство станом на 10 грудня 2010 року*: [Текст] – К.: Алерта; Центр учбової літератури, 2011. – 488 с. ISBN 978-617-566-034-8 (Алерта). 8. Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»; Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 893/4186 Затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (з0892-99) Електронний ресурс: режим доступу <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=6&nreg=z0893-99>. 9. Бернар И., Колли Ж.-К. *Толковый экономический и финансовый словарь. Французская, русская, английская, немецкая, испанская терминология: В 2-х т. – Т. I: пер. с фр. – М. Междунар. отношения, 1994. – 784 с.* 10. *Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации ПБУ 10/99»* (затверджене наказом Мінфіну Росії від 06.05.1999 р. №33 н.) Електронний ресурс: режим доступу http://sprbuh.systecs.ru/uchet/pbu/pbu_10.html. 11. *International Financial Reporting Standards, Including Abbreviated Versions of LAS 1 to LAS 41*. LASB Publicacion Department, London, 405 p. ISBN: 1-904230-17-2.