

Н. В. Киреева, канд. экон. наук, доцент,¹
г. Челябинск

ТЕОРЕТИКО-ЛОГИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ПОНЯТИЙНОГО АППАРАТА ФУНКЦИИ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

В статье анализируются теоретические подходы к определению понятий «затраты», «расходы», «себестоимость», «издержки». Рассматриваются общие и особенные признаки данных понятий, анализируется взаимосвязь понятий и возможности их применения в сфере управления издержками.

Ключевые слова: «затраты», «расходы», «себестоимость», «издержки», функция затрат на производство.

Важной компонентой в системе управления промышленным предприятием является оценка эффективности управленческих действий.

В экономике предприятия понятие эффективности или эффекта предполагает сопоставление результатов деятельности с затратами на достижение этих результатов. Эффективность – это относительная величина, при расчете которой либо результаты деятельности соотносятся с затратами (формируя тем самым показатель отдачи), либо затраты на осуществление деятельности соотносятся с результатами деятельности (формируя тем самым показатель емкости). Эффект – это абсолютная величина, при расчете которой из результата деятельности вычитаются затраты на ее осуществление. В качестве затрат могут взяты любые затраты ресурсов (основных средств, материалов, трудовых ресурсов в форме рабочего времени, заработной платы и т. д.).

В случае, если деятельность хозяйствующего субъекта напрямую формирует доходы (например, цех, из которого происходит реализация продукции), то в каче-

стве результата принимаются: выпуск продукции (работ, услуг) в стоимостном или натуральном выражении, реализованная продукция (работы, услуги) в стоимостном, натуральном, условно-натуральном выражении, прибыль, маржинальный доход и т. д., либо если доходы от деятельности напрямую не формируются (например, цех выполняет работы производственного характера для других структурных подразделений предприятия и не выполняет работы для сторонних заказчиков). Результатом является экономия затрат (абсолютная или относительная), рассчитанная с учетом изменения объема продукции (работ, услуг) для данного цеха. Таким образом, можно утверждать, что практически любое обоснование управленческих решений основано на показателе затрат на производство.

Проблемы взаимосвязи понятий, связанных с издержками производства, неоднократно обсуждались на страницах Вестника УрФУ [16]. В экономической теории, экономике предприятия существуют как минимум четыре близких по содержанию и по семантическому наполнению понятия: «затраты», «издержки», «расходы», «себестоимость». Эти понятия участвуют в качестве зависимых и независимых переменных в целевой функции, отражающей зависимость между производственными ресурсами и выпуском продукции (работ, услуг), а

¹ Киреева Наталья Владимировна – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансового менеджмента и бухгалтерского учета Уральского социально-экономического института (филиала) ОУП ВПО «Академия тру-да и социальных отношений»; e-mail: nvk0512@rambler.ru.

также в целевой функции, являющейся обратной по отношению к производственной функции, отражающей зависимость между объемом производства (работами, услугами) и затратами.

Неточность в определении указанных понятий приводит к неверному формированию параметров производственной функции и функции затрат и, соответственно, к погрешностям при выполнении экономического обоснования управленческих решений (обе указанные функции характеризуют эффективность хозяйственной деятельности, так как сопоставляют ресурсы (или затраты ресурсов) с результатом деятельности – выпуском продукции). В связи

с этим необходимо уточнить содержание и взаимосвязь понятий «затраты», «издержки», «расходы», «себестоимость» (табл. 1).

Как видно по данным табл. 1, в ряде источников понятия «затраты», «расходы», «издержки» являются синонимами (п. 1–3 таблицы). Себестоимость часто трактуется как синоним затрат (п. 4, п. 7, п. 12, 14 таблицы). Если принять подход, в рамках которого понятия «затраты», «расходы», «издержки» тождественны, то и себестоимость следует считать аналогом данных понятий. Существует и альтернативный подход, когда данные понятия не рассматриваются как синонимы. Так, в цикле статей, посвященном затратам и расходам, С. В. Шебек ана-

Таблица 1

Подходы к определению понятий «затраты», «расходы», «издержки», «себестоимость»

№ п/п	Понятие	Определение понятия
1	2	3
1.	Затраты	То, что тратится; расходы, издержки [1, с. 352]
2	Себестоимость	Издержки предприятия при производстве товара или его транспортировке, приобретении [1, с. 352]
3	Cost	Расходы, издержки, затраты [2, с. 134]
4	Себестоимость продукции	Представляет выраженные в денежной форме текущие затраты предприятий на производство и реализацию продукции (работ, услуг) [3, с. 246]
5	Затраты организации	Средства, израсходованные на приобретение ресурсов (материальных, трудовых, финансовых и иных), имеющихся в наличии. Затраты могут быть отражены в балансе как активы, способные в будущем принести доход, или как расходы организации [4, с. 33]
6.	Расходы организации	Все затраты, которые в данный период времени в ходе хозяйственной деятельности приводят к изменению (уменьшению или другое расходование) активов организации и служат для получения соответствующих доходов. Расходы включают такие статьи, как затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг), оплату труда управленческого персонала, амортизационные отчисления, а также потери (убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменений валютных курсов и др.) [4, с. 33]
7.	Себестоимость продукции (работ, услуг)	Выраженные в денежной форме затраты всех видов ресурсов: основных фондов, природного и промышленного сырья, материалов, топлива и энергии, труда, используемых непосредственно в процессе изготовления продукции и выполнения работ, а также для сохранения условий производства и его совершенствования [5, с. 185]
8.	Бухгалтерские издержки	Сумма выплат, которые фирма осуществила поставщикам и собственным работниками [6, с. 198]

1	2	3
9.	Издержки производства	Стоимость ресурсов, используемых фирмой для производства и реализации продукции, которые зависят от цен ресурсов и объема выпуска [7, с. 267]
10	Внешние издержки (бухгалтерские)	Плата за ресурсы, которые не принадлежат фирме (привлекаются извне). К этой категории относятся оплата труда в виде заработной платы, земли в виде аренды, капитал в виде расхода на основные и оборотные фонды, оплата предпринимательских способностей организаторов производства и сбыта. Сумма всех внешних издержек выступает как себестоимость продукции [7, с. 267]
11	Расходы организации	Уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [8]
12	Себестоимость продукции (работ, услуг)	Выраженные в денежной форме текущие затраты организации на ее производство и сбыт [9, с. 297]
13	Расходы по обычным видам деятельности	Связаны с изготовлением и продажей продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также с приобретением и продажей товаров. Расходы по обычным видам деятельности формируются из расходов: <ul style="list-style-type: none"> • на приобретение сырья, материалов и иных МПЗ; • по переработке материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг; • по продаже продукции (работ, услуг) и товаров [10, с. 282]
14	Себестоимость продукции	Затраты на ее производство и продажу [10, с. 282]
15	Издержки	Израсходованная на что-нибудь сумма, затраты [11]
16	Издержки	Затраченная на что-либо сумма, расходы, затраты [1, с. 352]
17	Затраты	Это стоимостная оценка использованных компанией ресурсов [12]
18	Расходы	Расходы – это когда: <ul style="list-style-type: none"> • ресурсы покидают компанию; • ресурсы в компании остаются, но они «подтаивают», «теряют в весе», т. е. уменьшается их стоимость; • ресурсы в компании еще остаются, но возникает обязательство перед неким внешним субъектом с этими ресурсами расстаться [13]
19	Издержки	Это стоимость ресурсов, приобретенных компанией за денежные средства (или их эквиваленты) [14]

лизирует различия между данными понятиями (п. 17–19 таблицы).

По мнению автора, издержки представляют собой стоимость ресурсов, приобретенных компанией за денежные средства и (или) их эквиваленты. Условиями отнесения понятия к издержкам автор называет факт приобретения ресурсов и факт оплаты приобретенных ресурсов денежными средствами и их эквивалентами (например,

векселями). В пользу данного подхода, по мнению автора, говорит семантическое значение термина «издержки», что видно из толковых словарей русского языка (п. 15, 16 табл.).

Добавим, что под термином «ресурсы» автор понимает: «...все, что представлено в активе баланса компании. То есть к ресурсам относятся основные средства и нематериальные активы, незавершенное про-

изводство, запасы материалов и товаров, денежные средства, дебиторская задолженность и т. д.» [15]. Объем понятия «издержки», охваченного авторским определением, включил те случаи возникновения издержек, которые не связаны с непосредственным приобретением материальных ресурсов:

- предоплата ресурсов. При такой хозяйственной операции предприятие расходует денежные средства, но приобретает не ресурсы, а обязательство по их поставке (дебиторскую задолженность);
- приобретение работ или услуг (не имеющих материального характера).

Нами указаны и исключения, когда поступление ресурсов не формирует издержки: при безвозмездном поступлении ресурсов происходит увеличение ресурсов и увеличение собственного капитала организации (в части прибыли) [13]. Действительно, безвозмездное поступление ресурсов представляет собой не издержки, а доходы предприятия.

Однако, мы полагаем, что с данной трактовкой термина нельзя в полной мере согласиться в части условия, касающегося факта оплаты приобретенных ресурсов. Это связано с тем, что момент признания затрат и момент их оплаты (то есть момент возникновения издержек), как правило, не совпадает, что вызывает необходимость разделения этих понятий. По нашему мнению, под издержками нужно понимать стоимость приобретенных ресурсов, независимо от факта их оплаты. Сумму оплаты кредиторской задолженности за приобретенные ресурсы, а также другие виды оплаты ресурсов мы предлагаем называть выплатами. Сумма выплат может быть больше, меньше или равна стоимости ресурсов, приобретенных предприятием в определенном временном периоде.

Затраты, по мнению С. В. Шебека, есть стоимостная оценка использованных компанией ресурсов (п. 17 табл.). В трактовке

данного автора, понятие затрат имеет две основные характеристики – это стоимостная оценка использованных ресурсов и целевая направленность использования ресурсов, под которой подразумевается, что использованные ресурсы принесут какой-либо результат (доход). При возникновении затрат ресурсы не покидают компанию, а перемещаются внутри компании – происходит изменение формы ресурсов, например, затраты материалов возникают при передаче материалов в производство. Материалы, находящиеся на складе, представляют собой не затраты, а издержки предприятия. Такая трактовка затрат также требует уточнения: в подходе С. В. Шебека не разделяются два вида затрат – затраты в незавершенном производстве и затраты в готовой продукции (т. е. себестоимость продукции).

Как уже отмечалось выше, некоторые авторы рассматривают себестоимость как синоним затрат (например, п. 14 табл.). В таком подходе не учитывается, что ключевым отличием себестоимости от понятия текущих затрат является то, что к себестоимости относят затраты ресурсов на производство готовой продукции, без учета затрат в незавершенном производстве. Возникновение понятия незавершенного производства в функции издержек связано с временной определенностью фактов хозяйственной деятельности – издержки оцениваются применительно к конкретному периоду, по отношению к которому не вся продукция проходит полный технологический цикл. Данное отличие является существенным в отраслях с непрерывным технологическим циклом – например, металлургия, химическая промышленность, а также в отраслях с длительным технологическим циклом – например, кораблестроение. Существуют также отрасли, где незавершенное производство (далее – НЗП) по объективным причинам отсутствует – например, производство электроэнергии, однако это частный случай; использование определения себестоимости без соотнесения его с

готовой продукцией приведет к сужению объема понятия до уровня себестоимости в отраслях без НЗП. Поэтому при определении понятия «себестоимость» мы считаем необходимым указывать на то, что понятие соотносится только с готовой продукцией; в противном случае в объем понятия будут включены затраты в незавершенном производстве, и определение будет давать искаженное представление о величине себестоимости продукции. Таким образом, себестоимость продукции не следует рассматривать как синоним текущих затрат.

Понятие «расходы» в трактовке С. В. Шебека имеет три ключевых особенности [12]:

- ресурсы покидают компанию;
- ресурсы остаются в компании, но меняют свою стоимость;
- когда ресурсы остаются в компании, но возникает обязательство перед неким внешним субъектом с этими ресурсами расстаться.

Мы также считаем правомерным разделение понятий «издержки» и «расходы». Первое условие понятия, как мы полагаем, является оправданным. Действительно, при реализации продукции все ресурсы, вложенные в ее производство, «идут в расход», т. е. покидают компанию (право собственности на реализованную продукцию переходит покупателю). Второе условие для признания понятия «расходами» – изменение стоимости ресурсов без их выбытия – также не вызывает нареканий. В данном случае речь идет о переоценке имущества (уменьшении или увеличении его стоимости), что влияет на финансовый результат предприятия. При этом использования ресурса, или выбытия его из компании, не происходит, но изменение стоимости ресурсов влияет на величину капитала компании, что и требует применения операции переоценки.

Третье условие отнесения понятия к расходам является спорным. Поясняя данное условие, С.В. Шебек приводит следу-

ющий пример: компания реализовала продукцию, право собственности на которую перешло покупателю. При этом сама продукция находится в состоянии незавершенного производства. «Таким образом, ресурс (незавершенная продукция) “физически” еще присутствует в компании, а юридически этот ресурс компании уже обременен обязательством перед покупателем» [12]. В приведенном автором примере, очевидно, имеется в виду, что происходит предварительная оплата продукции, так как факта отгрузки не произошло вследствие того, что продукция находится в состоянии НЗП (а именно в момент отгрузки происходит переход права собственности от производителя к покупателю, если иные условия перехода права собственности не предусмотрены в договоре). В случае предварительной оплаты продукции у предприятия увеличиваются денежные средства (поступившие от покупателя), и увеличивается кредиторская задолженность перед покупателем, т. е. возрастает заемный капитал. Такую хозяйственную операцию нельзя признать расходами – по экономическому смыслу поступление денежных средств противоположно понятию как расходов, так и издержек.

Можно привести другой пример, когда ресурсы остаются в компании, при этом перед внешним субъектом (контрагентом) возникает обязательство расстаться с ресурсами: приобретение материалов. При приобретении материалов происходят изменения как в составе ресурсов предприятия (увеличиваются остатки материалов на складе), так и в составе капитала (который, как известно, подразделяется на собственный и заемный). В случае, если приобретенный материал не оплачен, в составе капитала предприятия увеличивается кредиторская задолженность поставщику. По экономическому смыслу этот пример близок к понятию издержек (стоимость приобретенных компанией ресурсов). Следовательно, третье условие, сформулированное

С.В. Шебеком для понятия затрат, совпадает с содержанием понятия издержек, заданным тем же автором. Таким образом, третье условие в понятии «расходы» в трактовке С.В. Шебека противоречит содержанию понятия «издержки».

Примерами расходов могут быть:

- реализация продукции покупателю (при этом расходы равны себестоимости реализованной продукции);
- начисление штрафов, пеней, неустоек;
- оплата налога на прибыль и т. д.

На наш взгляд, анализ понятийного аппарата в части издержек, расходов и затрат, выполненный С. В. Шебеком, является одним из самых полных и детальных, из числа имеющихся в научной литературе. Однако для реализации комплексного подхода к управлению промышленным предприятием, и получения функции затрат, наиболее полно отражающей движение ресурсов на предприятии, необходимо учитывать все виды расхода ресурсов, а именно: наличие НЗП, расходов, брака, отходов, потерь, а также все виды результата хозяйственной деятельности – выпуск продукции, выполнение работ, оказание услуг. Каждый из перечисленных видов ресурсов и результатов хозяйственной деятельности может оказать существенное влияние на себестоимость готовой продукции.

Существуют и иные подходы к трактовке данных понятий, что видно из таблицы.

В подходе Л.С. Васильевой (п. 5, 6 табл.) понятие затрат рассматривается как сумма активов и расходов организации. При этом авторы поясняют, что под расходами понимаются все затраты, которые «приводят к изменению (уменьшению или другое расходование) активов организации». К таким расходам относятся затраты на производство реализованной продукции, как и отмечают авторы (п. 6 табл.). Однако «другое расходование» активов подразумевает не выбытие ресурсов из организации (как в случае с уменьшением активов), а пере-

мещение их из одной формы оборотных средств в другую, когда ресурсы не покидают организацию – например, из НЗП в форму готовой продукции. Обе эти формы оборотных средств есть элементы активов, что противоречит признаку, введенному авторами в определение затрат: одни и те же объекты не могут быть одновременно активами и расходами, а авторы рассматривают активы и расходы как взаимоисключающие понятия.

Более того, в определении расходов авторы приводят перечень расходов, который состоит из понятий, объем которых пересекается: например, амортизация включается в состав затрат на производство, при этом затраты на производство и амортизация представлены отдельными статьями. Из трактовки изменения активов следует, что изменение активов – это только уменьшение активов (увеличение как вид изменения активов не рассматривается). В рамках данного подхода в состав затрат не попадает расход ресурсов в производстве, который не приводит к уменьшению активов. Полагаем, что с этим нельзя согласиться, так как, например, расход материалов на производство не является уменьшением активов в связи с тем, что материалы остаются в собственности организации – изменяется лишь их материально-вещественная форма. В объем понятия не попали также хозяйственные операции, которые приводят к увеличению активов, например, поступление материалов от поставщиков с формированием кредиторской задолженности перед поставщиками.

В экономической теории выделяют два вида издержек: издержки производства и внешние издержки (п. 8 и 9 табл.). Под внешними издержками авторы понимают плату за ресурсы, привлекаемые организацией из внешней среды, и поясняют, что сумма всех внешних издержек есть себестоимость продукции. Такая трактовка понятия не учитывает, что ресурсы, привлеченные из внешней среды, могут быть не

использованы для производства продукции и, соответственно, не включены в себестоимость, например, ресурсы, находящиеся на складе сырья и материалов, или ресурсы, находящиеся в составе НЗП. Понятие издержек производства в рамках данного подхода дублирует по содержанию понятие внешних издержек, так как стоимость ресурсов, использованных для производства и реализации продукции, во-первых, является стоимостью внешних ресурсов и, во-вторых, является себестоимостью продукции (учитывая, что авторы говорят о произведенной и реализованной продукции, т. е. продукции, прошедшей все стадии обработки и не являющейся НЗП). В состав внешних издержек, а значит, и в состав себестоимости, включен капитал в виде расхода на основные и оборотные фонды. В бухгалтерской себестоимости учитываются не все оборотные фонды, а только те, которые непосредственно использованы на производство продукции. Основные фонды в себестоимость продукции в полной сумме не включаются, а амортизируются.

В курсе микроэкономики (п. 8 табл.) используется понятие бухгалтерских издержек, трактуемое как сумма выплат, которые осуществила фирма своим поставщикам и работникам. Нужно отметить противоречие между термином, используемым в рамках данного подхода, и методом признания расходов (издержек) в бухгалтерском учете: момент возникновения расходов и момент движения денежных средств не всегда совпадают, поэтому расходы в бухгалтерском учете не равны сумме выплат по этим расходам. Классическим примером такого несоответствия является такой элемент издержек, как амортизация – признание амортизации расходом происходит в тот период, когда амортизируемый объект используется для производства продукции, при этом движение денег (т. е. выплаты, на которые указано в определении бухгалтерских издержек), как правило, не совпадает с периодом начисления амортизации, так как, согласно пра-

вилам бухгалтерского учета, начисление амортизации начинается с периода, следующего за периодом ввода амортизируемого объекта в эксплуатацию.

Помимо указанного противоречия, в объем понятия не попали выплаты, связанные с оплатой контрагентов, отличных от поставщиков, например, расходы на оплату налогов государству. В бухгалтерском учете затратами могут быть признаны неоплаченные ресурсы, которые приобретены за счет задолженности. Поэтому критерий именно факта оплаты не является обязательным для признания расхода ресурсов затратами. Следовательно, бухгалтерские издержки не могут быть сведены к сумме выплат фирмы.

Достаточно детально понятие издержек раскрывается в нормативных актах по бухгалтерскому учету (п. 11 табл.); на этом же подходе основаны определения расходов в целом ряде учебных изданий (например, п. 13 табл.). Однако даже бухгалтерский подход не свободен от внутренних противоречий. Так, в п. 5 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (далее – ПБУ 10/99) указывается, что расходами являются те расходы, которые связаны с изготовлением и продажей продукции [8]. Согласно определению, данному в ПБУ 10/99, расходы представляют собой выбытие активов. Однако расход ресурсов в производстве, который и формирует себестоимость продукции, представляет собой не выбытие активов, как это указано в определении расходов, а изменение материально-вещественной формы активов, например, при передаче материалов в производств происходит их переход из стадии материалов в стадию незавершенного производства, а при окончании технологического цикла – в стадию готовой продукции. Таким образом, в данном определении не охвачена та часть объема понятия, которая непосредственно формирует себестоимость продукции.

Кроме того, не любое выбытие активов (как указано в определении), является затратами, которые включаются в себестоимость

продукции. Например, если продан объект основных средств, и в процессе его реализации фирма понесла расходы на демонтаж, доставку, то такие расходы включаются не в себестоимость произведенной продукции, а в состав прочих расходов, не связанных с производством и реализацией продукции. Не любое возникновение обязательств приводит к увеличению себестоимости, например, при поступлении материалов на склад организации возникает задолженность перед поставщиком (до тех пор, пока счета не оплачены). При этом увеличиваются остатки материалов на складе в активе и задолженность в пассиве, однако на величину себестоимости такая операция никак не влияет.

Ниже в ПБУ 10/99 приведен перечень позиций, которые признаются расходами. В их состав включены, в частности, расходы, связанные с приобретением сырья, материалов и товаров. Следовательно, в состав расходов включаются не только использованные в производстве ресурсы, но и приобретенные, но не использованные. Под такое определение попадают и операции по приобретению внеоборотных активов, однако приобретение внеоборотных активов, согласно п. 3 ПБУ 10/99, не признаются расходами.

Спорным является также такой признак понятия расходов, как «выбытие активов ..., приводящее к уменьшению капитала». Примеры расходов, приведенные в ПБУ 10/99, такие как приобретение материалов, не являются выбытием активов, так как в результате приобретения материалов происходит изменение в составе активов, а не уменьшается их сумма: уменьшается сумма денежных средств, и на эту же сумму увеличивается сумма материалов. Либо, если материалы оплачены не сразу, в активе увеличивается сумма материалов, а в пассиве увеличивается сумма кредиторской задолженности перед поставщиками, т. е. выбытия активов не происходит. С точки зрения выбытия активов, такого рода операции можно отнести к уменьшению денежных средств на расчет-

ных счетах, однако выбытие активов по одной статье баланса не приводит к уменьшению капитала, а именно этот признак указан в определении.

Учитывая вышесказанное, мы предлагаем следующий подход к определению понятий «затраты», «расходы», «себестоимость», «издержки» (рис. 1).

На рис. 1 видно, что издержки предприятия могут быть либо признаны активами, если они могут принести выгоду в будущем (блок 1–4 на рис.), либо признаны расходами периода (блоки 1–2–3–14 на рис.). Если издержки признаны активами и не использованы в производстве, то в определенный момент времени они будут выбывать вследствие продажи, ликвидации, или могут уменьшать свою стоимость в результате потери качественных свойств (обесценения). В конечном итоге такие издержки станут расходами предприятия (блок 5–9–14 на рис.). Издержки, вложенные в ресурсы, использованные в производстве, формируют в конкретном периоде либо стоимость НЗП, либо стоимость полуфабрикатов, либо стоимость готовой продукции (работ, услуг) (блок 8–9–10 на рис.).

По итогам теоретико-логического анализа понятийного аппарата можно сделать следующие выводы о соотношении понятий «затраты», «расходы», «себестоимость», «издержки»:

1. Понятия «затраты», «расходы», «себестоимость», «издержки» не являются синонимами.
2. Под издержками следует понимать приобретение ресурсов, причем момент получения предприятием права собственности на приобретенные ресурсы может не совпадать с моментом оплаты ресурсов, т. е. условие оплаты приобретенных ресурсов не является обязательным для признания факта приобретения ресурсов издержками. Сумма денежных средств и их эквивалентов, израсхо-

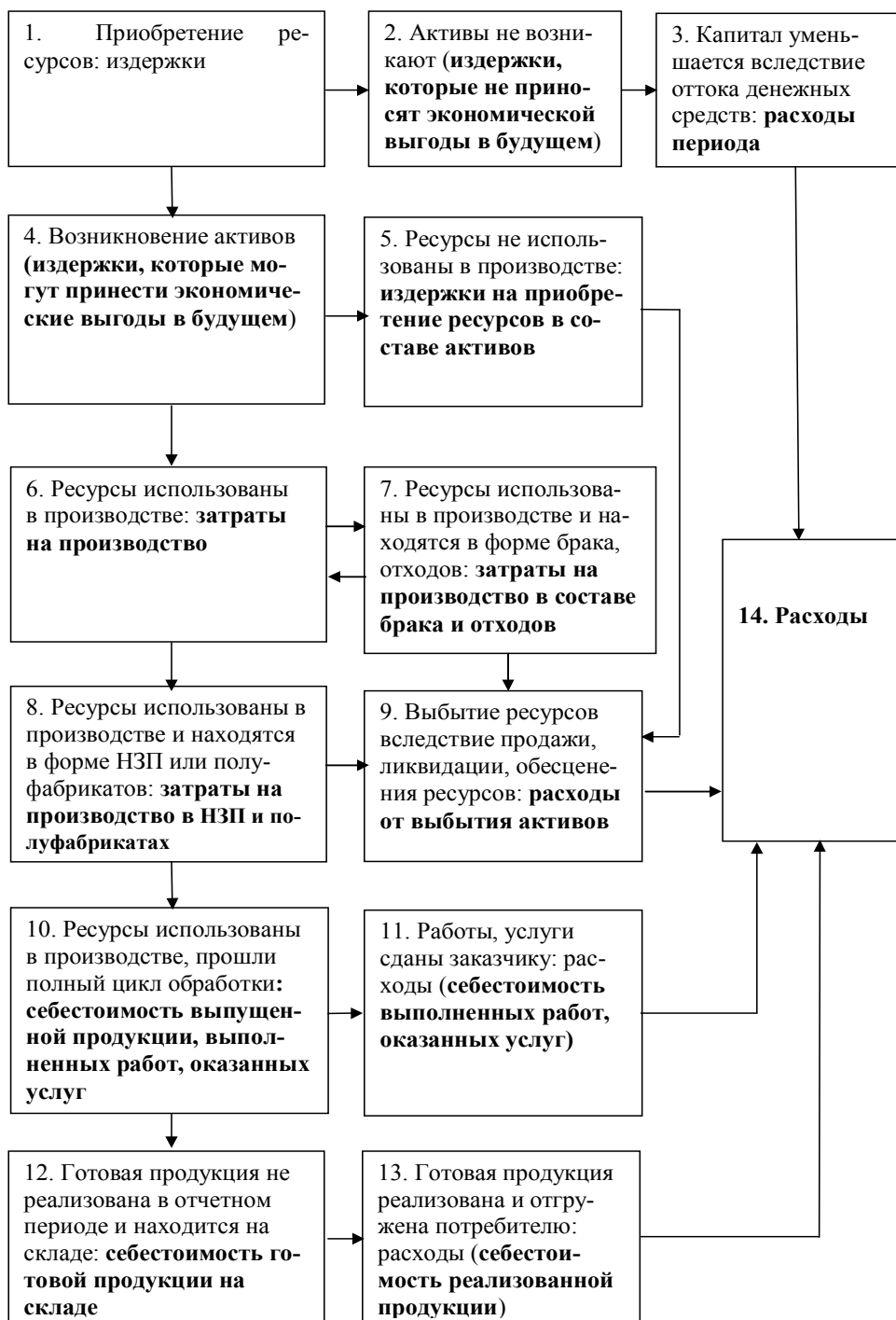


Рис. 1. Взаимосвязь понятий «затраты», «расходы», «себестоимость», «издержки»

дованных на приобретение ресурсов в анализируемом периоде, представляет собой выплаты предприятия. Выплаты могут быть больше, меньше или равны издержкам. Издержки могут либо принести экономические выгоды предприятию в будущем (в этом случае издержки признаются активами), либо быть признаны расходами периода (в случае, если приобретенные ресурсы использованы по целевому назначению и покинули предприятие в том же периоде, в котором они были приобретены).

3. Под затратами следует понимать ресурсы, использованные предприятием по целевому назначению. В момент использования ресурсы не покидают предприятие, а переходят из одной формы в другую. В составе затрат выделяют:
 - а) себестоимость готовой продукции (работ, услуг), если ресурсы прошли все стадии обработки соответствуют по качеству требованиям нормативно-технической документации;
 - б) незавершенное производство (включающее в себя стоимость ресурсов, не прошедших все стадии обработки);
 - в) стоимость брака и отходов.

4. Расходы предприятия возникают либо в момент, когда ресурсы покидают предприятие, либо в момент, когда ресурсы меняют свою стоимость.

Таким образом, предложенный нами подход к трактовке понятий «затраты», «расходы», «себестоимость», «издержки» отличается от имеющихся в литературе более полным охватом хозяйственных операций (учтены операции по возникновению брака и отходов, в составе затрат на производство выделены себестоимость и НЗП); исключает противоречащие признаки (например, когда операция по предоплате продукции, по экономическому смыслу представляющая собой доходы, признается расходами предприятия); и исключает дублирование хозяйственных операций (когда признак приобретения материалов и возникновения кредиторской задолженности рассматривался как характеристика понятия «издержки» и «затраты» одновременно). Уточненные дефиниции данных понятий позволят получить более точные параметры функции затрат, используемой при экономическом обосновании управленческих решений.

Список использованных источников

1. Большой толковый словарь русского языка / гл. ред. С.А. Кузнецов. СПб.: «Норинт», 2000. 1536 с.
2. Англо-русский словарь по экономике и финансам / под ред. А.В. Аникина. СПб.: Экономическая школа. 1993. 600 с.
3. Сергеев И. В. Экономика предприятия : учеб. пособ. М.: Финансы и статистика, 1997. С. 246.
4. Васильева Л.С., Ряховский Д.И., Петровская М.В. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособ. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Эксмо, 2009. 544 с.
5. Шеремет А.Д., Ионова А.Ф. Финансы предприятий: менеджмент и анализ : учеб. пособ. – 2-е изд., испр. и доп. М.: ИНФРА-М, 2007. 479 с.
6. Микроэкономика: теория и российская практика : учебник для студентов вузов, обуч. по эконом. специальностям и направлениям / под ред. А.Г. Грязновой и А.Ю. Юданова. М.: ИТД «КноРус», 1999. 544 с.

7. Экономическая теория : учебник / В.И. Бархатов, Г.П. Журавлева, А.В. Горшков и др. ; под ред. В.И. Бархатова, Г.П. Журавлевой. М.: Финансы и статистика, 2007. 848 с.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утв. Приказом Минфина РФ от 06.05. 1999 № 33н (с изменениями и дополнениями).
9. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет : учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. М.: Рид Групп, 2011. 608 с.
10. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет : учебник. – 4-е изд., перераб. или доп. М.: ИНФРА-М, 2012. 681 с.
11. Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка: 80 000 слов и фразеологических выражений / Российская академия наук. Институт русского языка им. В.В. Виноградова. – 4-е изд., доп. М.: Азбуковник, 1999. 944 с.
12. Шебек С.В. Что такое «затраты» [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.costkiller.ru/index/ves_ars/s_chem_na/chto_tako/at_product/42/index.htm (дата обращения: 14.02.2013).
13. Шебек С.В. Чем затраты отличаются от расходов [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.costkiller.ru/index/ves_ars/s_chem_na/chem_zatr/at_product/39/index.htm (дата обращения: 14.02.2013).
14. Шебек С.В. Чем затраты отличаются от издержек [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.costkiller.ru/index/ves_ars/s_chem_na/chem_zatr/at_product/36/index.htm (дата обращения: 14.02.2013).
15. Шебек С.В. Что такое «ресурсы» и какими они бывают [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.costkiller.ru/index/ves_ars/s_chem_na/chto_tako/at_product/45/index.htm (дата обращения: 14.02.2013).
16. Попов Е.В., Власов М.В., Веретенникова А.Ю. Прозрачность транзакционных издержек // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление. 2011. № 1. С. 4–13.