

ТЕРМІН “ВИТРАТИ” І ЙОГО ТРАКТУВАННЯ ДЛЯ ПОТРЕБ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

Резюме. З'ясовано суть і зміст терміну “витрати”, його взаємозв'язок та відмінність від терміну “затрати”; проведено аналіз і зроблено критичну оцінку визначень “витрат” й “затрат” різних вчених-економістів, філологів; вироблено власну позицію автора щодо вживання терміну “витрати”, “затрати” в системі обліку і контролю.

The summary. Clarified the essence and changing the term “costs” of his relationship and distinction from the term “cost” analysis and made a critical evaluation of the definition “costs” and “expenses” of different scientists, economists, philologists, produced its own position on the use of labels the term “costs”, “expenses” in the accounting and control.

Ключові слова: витрати, затрати, трактування витрат за ознакою фахового спрямування, класифікація витрат підприємств, валові витрати, валові доходи, облік, контроль.

Постановка проблеми. Термін “витрати” нерідко вживається вченими-економістами, бухгалтерами, контролерами-ревізорами, аудиторами. В економічних науках це один із найважливіших термінів, навколо якого групуються інші менш важливі терміни, адже однозначне трактування терміну “витрати”, визначення сфер його застосування в науці та практиці має непересічне значення. Виходячи з цього, актуальність теми статті сумніву не викликає.

Аналіз останніх досліджень. Термін “витрати” знаходимо у працях вчених-політекономів (С.В. Мочерного, Г. Фанделя), фінансистів (В.С.Загорського, О.Д.Вовчак, І.Г.Благуна, І.Р. Чуя), економістів підприємств (Л.Г. Мельник, З.Г. Ватаманюка, С.М. Панчишина, П.С.Харіва, М.І. Хопчан та ін.), менеджерів у сфері витрат (А.М. Трубочкіної, А.А. Турило, М.Г. Грещака, О.С. Коцюби, Т.П. Карпової, Л.В. Нападівської, М.Ф. Огійчука, Г. В. Нашкерської, О.В. Олійник, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, Я.В. Соколова, Л.К.Сука, П.Л. Сука, Н.М. Цветкової), мовознавців (В.Т. Бусела, Б.Грінченка) тощо. Ці теоретики і практики зробили вагомий внесок у розвиток термінології, пов'язаної з витратами та її застосування в економічних науках, проте в цій термінології ще й досі залишилось чимало неузгоджених і недостатньо досліджених питань.

Постановка завдання. Метою написання статті є з'ясування суті та змісту терміну “витрати”, його співіснування із терміном “затрати”, поглядів представників різних напрямів та наукових шкіл вчених-економістів на цей термін, формування власної позиції автора щодо даної проблематики.

Виклад основного матеріалу. Термін “витрати” наявний нині у багатьох словникових та енциклопедичних виданнях, монографіях, підручниках, навчальних посібниках, брошурах, наукових статтях, тезах доповідей тощо.

Про цей термін вчені-економісти написали чимало. Суперечки точаться навколо того, що він означає, коли і як вживати терміни “витрати”, “затрати”, “витрати на виробництво”, “затрати на виробництво”. Плутанину в термінах посилює вживання в російській науковій мові аж трьох термінів близьких до українських: “расходы”, “затраты”, “издержки”.

Французькою мовою “издержки” та “расходы” позначаються словами “depense”(f,p) і “frais” (m, pl), “затрати” - “depense” (f), а “расходы” словом “depense [6, с. 448, 586].

Німецькою мовою “издержки” є “Ausgaben” (pl) – виробництва – “Produktionskosten” (pl), – судові – “Gerichtskosten” (pl), “затрати” – “Aufwand” (m) (затрата енергії, часу і т.д), “Ausgabe” (f) (затрата грошей); “расходы” – “Verbrauch” (m), (споживання), “Aufwand” (m) (затрата) [27, с. 132, 141].

Англійською мовою 1) “издержки” записують як “expenses”, “cost” (судові); виробництва – “cost of production” (sg); 2) “затрата” – “expenditure”; затратити, затрачувати – “spend”; 3) “расход” – “expenditure”, “outlay”; мн.: “ы” – “expenses” [2, с. 448, 454, 594].

З метою вироблення власної точки зору щодо суті, часу і умов застосування термінів, пов'язаних з витратами представимо погляди на це різних вчених-економістів та мовознавців.

Вчені-політекономисти розглядають витрати у загальноекономічному аспекті як одну із важливих економічних категорій. Правда, переважна їх більшість вживає категорію “затрати на

виробництво”, “витрати на виробництво”. Зокрема, в “Економічній енциклопедії” (т. 1) зазначено: “Витрати виробництва – спожиті в процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства” [9, с. 203].

Витрати на виробництво розглядаються і як “витрати на придбання основних чинників виробництва: робочої сили, засобів виробництва (засобів і предметів праці, в тому числі - землі) та інших для виготовлення продукції протягом певного періоду” [17, с. 130].

Витрати на виробництво, на думку деяких вчених, “є вартістю ресурсів, залучених до виготовлення кінцевої продукції фірми. В економічній науці розрізняють економічні та бухгалтерські витрати. Першим видом більше оперують економісти-теоретики, другим – бухгалтери” [10, с. 155-156].

Німецький вчений Г.Фандель в своїй праці “Теорія виробництва і витрат”, виданій у перекладі на українську мову зазначає, що витрати (Kosten) це “- затрати факторів виробництва у вартісному вимірі” [34, с. 458].

Згодом цей вчений дає і визначення терміну “затрати” (Einsatz, Input). Він розглядає їх як “участь факторів виробництва у виробничому процесі шляхом їх поглинання або часткової віддачі виробничого потенціалу” [34, с. 460].

В іншому перекладному виданні “Особливості бухгалтерського обліку в США...”, виданому у Житомирі за редакцією доктора економічних наук, професора Ф.Ф.Бутинця, сказано: “Витрати – це те, що фірма платить для того, щоб вести діло і отримувати доход” [22, с. 197].

У практичному посібнику “Аналіз вигід і витрат” (від Секретаріату Ради Скарбниці Канади), що перекладений з англійської мови і виданий у 1999 р. київським видавництвом “Основи”, відзначено: “Витрати (“Cost”). Витрати, пов’язані з придбанням ресурсів, включаючи капітальне обладнання, будівлі, матеріали, трудові ресурси та комунальні послуги. Такі витрати, як покриття екологічної шкоди чи здоров’я людей інколи називають негативними зовнішніми ефектами (екстерналіями)” [1, с.160].

Вчені-фінансисти оцінюють витрати з точки зору їх відповідності доходам звітного періоду та рівня їх впливу на формування фінансових результатів діяльності, особливо чистого прибутку підприємства. Якщо визначень терміну “доходу” є достатньо у спеціальній літературі з фінансів, то визначень терміну “витрати” бракує. Наведем, зокрема, одне із них: “Витрати підприємства – виражена в грошовій формі вартісна оцінка господарської (підготовка, організація, здійснення виробництва й реалізації продукції), фінансової, соціальної діяльності” [35, с. 225].

Правда, в літературі з фінансів часто можемо знайти аналог до терміну “витрати”, який називається “видатками”.

Науковці і практики у сфері оподаткування використовують термін “витрати” з додаванням слова “валові”. В Законі України “Про оподаткування прибутків підприємств” написано: “Валові витрати виробництва та обігу (далі – валові витрати) – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності” [13].

У цьому визначенні допущена груба філологічна помилка, адже в українській мові слова “придбаваються” немає, а є слово “купаються”, яким необхідно замінити неграмотно вибране законодавцями слово. Щодо вживання вислову “валові витрати” (ВВ), то тут, на нашу думку, точніше було б застосувати вислів “валові податкові витрати” (ВПВ), тобто валові (сукупні) витрати у сфері оподаткування. Те ж саме застереження доречно зробити стосовно валових доходів (ВД), назвавши їх “валовими податковими доходами” (ВПД).

У Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств” подано визначення терміну “валовий дохід”, що трактується законодавцем як “загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за межами” [13].

Вчені-економісти, які спеціалізуються на науковій проблематиці з економіки підприємств споглядають на витрати з точки зору витрат, як важливого чинника, що забезпечує

організацію виробництва і збуту продукції (робіт, послуг). Якщо підприємство функціонує у звичайному режимі, воно зобов'язане здійснювати потрібні для нього витрати.

Так, Л. Г. Мельник та О. І. Корінцева вважають, що “витрати” – це прямі і непрямі, фактичні і можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й отримати ресурси в межах даного напрямку [16, с. 369].

Витрати, що несе фірма в процесі діяльності, можна розділити на дві категорії: - зовнішні (або явні), що у російській мові асоціюються зі словом “затрати”, і внутрішні (неявні), для позначення яких при перекладі з англійської часто використовують термін “імпліцитні” витрати і які характеризують упущену вигоду альтернативних варіантів [16, с.369].

М.Бойчук, П.С.Харів, М. І. Хопчан, Ю.В.Піча виділяють такі поняття як “витрати виробництва” і “витрати підприємства”. Витрати виробництва, на їхній погляд, є витратами живої та уречевленої праці в процесі виробництва. Такі витрати поділяються на витрати суспільства і витрати підприємства; виокремлюють також витрати постійні, змінні, середні, граничні тощо [11, с. 270].

Витрати підприємства, за переконанням згаданих вище авторів, варто трактувати як “сукупність матеріальних витрат і живої праці, що показує, скільки коштує виробництво підприємству. Виступає у формі собівартості продукції” [11, с. 270].

Досить багато уваги витратам приділяють вчені-економісти, що досліджують проблеми менеджменту. Їх цікавить, насамперед, управління витратами підприємства. Зокрема, М.Г.Грещак та О.С.Коцюба трактують витрати підприємства як “обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети... Як відомо, витрати бувають інвестиційні (разові) та поточні” [7, с. 16]

М.І.Трубочкіна, вивчаючи проблеми управління затратами підприємства, виходить із аксіоми тотожності понять “витрати” і “затрати”. На її думку, “витрати матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів у вартісному виразі і є затратами підприємства” [32, с.17].

А. М. Турило, Ю.Б.Кравчук, А.А.Турило стверджують, що витрати – “це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети” [33, с. 9-10].

Тепер детальніше зупинимось на поглядах вчених-економістів у сфері обліку, аналізу та аудиту, так як їхні погляди для нашого дослідження є визначальними, стержневими.

За нашими оцінками, чимало науковців не дають власного визначення терміну “витрати” (зокрема, Л.К.Сук, П.Л.Сук [31], М.Ф.Огійчук [20] та інші), а користуються тим, яке вважається офіційним і подане у національному положення (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Термін “витрати” тут подано в розумінні: “зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучень або розподілення власниками)” [24].

Проте, у багатьох виданнях вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти у сфері обліку, аналізу та аудиту дали власне трактування терміну “витрати”. Зокрема, у “Бухгалтерському словнику” (Житомир, 2001 р.) за редакцією професора Ф.Ф.Бутинця подано російські (“расходы”, “издержки”) аналоги та англійські (costs, expenses) і три варіанти їх значення: 1) офіційне; 2) витрат, як грошового вираження суми ресурсів, використаних з певною метою; 3) витрат, як економічного показника роботи підприємства, що характеризує суму витрат понесених в процесі господарської діяльності [4, с.34].

Професор М.С. Пушкар зазначає: “Витрати – це сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів)” [26, с. 389].

Під поняттям “затрати” професор В.В.Сопко розуміє використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці [30, с. 341].

Заслуговує на увагу думка професора І.О. Белебехи: “Якщо зусилля на виготовлення продукції є первісними, основоположними, то, природно, вони є базисними витратами підприємства. Саме за допомогою цих витрат здійснюється процес поєднання живої та уречевленої праці, тобто безпосереднє виробництво. Над базисними функціонують різні інші

витрати, які викликаються розподільчими, транспортними (логістичними), сервісними, координаційними процесами, і прямо чи опосередковано пов'язані з виробництвом, обертанням продукції. Усі ці процедури причетні до виготовлення та обертання продукції “пронизують” зверху до низу (і навпаки) всі сфери та всіх суб'єктів суспільного економічного життя. А тому витрати усіх рівнів мають взаємозалежність і взаємозумовленість” [3, с. 20-21].

Варто виділити із наведеної вище цитати поняття “базисні витрати підприємства”, яке, до речі, сам І.О.Белебеха вжив уперше та підкреслити важливість його твердження про взаємозалежність та взаємозумовленість витрат для поглиблення наших наступних досліджень. З позиції класифікації витрат, вважає професор І.О.Белебеха, доцільно було б ввести класифікаційну ознаку базовості витрат виробництва з поділом їх на базові (конституційні, провідні, визначальні) та небазові (попутні, супровідні, невизначальні).

Професор Л.В.Нападовська стверджує, що термін “витрати” згідно з національними стандартами, означає використання (відтік) грошових коштів. Вона переконана, що під затратами слід розуміти сукупність затрат на виробництво та її реалізацію. Термін “затрати” має інший економічний зміст та призначення на відміну від терміна “витрати”, який використовується в фінансовому обліку. В системі управлінського обліку, на думку Л.В. Нападовської, варто послуговуватись терміном “затрати” [18, с. 64,65].

Професор Н. М. Цветкова зазначає, що термін “затрати” застосовують в розумінні ресурсів, “які використовуються для виготовлення продукції та включаються в її собівартість. Затрати на продукт відображають у балансі як активи на рахунку 23 “Виробництво” і не застосовують при визначенні фінансового результату. Термін “витрати” не застосовують у виробничій діяльності, оскільки витрати не включають в собівартість продукції, вони є витратами періоду і їх вираховують із суми доходів при визначенні фінансового результату виходячи із принципу нарахування і відповідності доходів і витрат [36, с.16].

Доцент Г.В. Нашкерська розглядає термін “витрати” з точки зору процесу “споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу” [19, с. 390].

Далі автор зауважує, що здійснення витрат так чи інакше пов'язане з виробництвом та реалізацією продукції [19, с. 390].

За переконанням професора О.В.Олійник, в системі вітчизняної науки доцільно вживати термін “витрати”, адже цей термін використовується українцями протягом багатьох віків. Щодо терміну “затрати”, то він застосовувався в значенні “затрата”, тобто: 1) втрата, утрата, шкода; 2) знищення [21, с. 146-147].

Ми підтримуємо позицію цієї авторки і вважаємо, що у вітчизняній економічній науці доречно використовувати термін “витрати”. Термін “затрати” можна вживати, на нашу думку, лише тоді коли мова йде про затрату конкретного часу (людино-днів, людино-годин), матеріалів (кілограмів, центнерів, тонн, одиниць і т.д.), реальних грошей (готівки) на придбання товарно-матеріальних цінностей. По суті термін “затрати” логічно вживати тоді, коли використовуються індивідуалізовані натуральні вимірники або грошові одиниці. Якщо ж справа доходить до грошового вимірника, як загального (узагальноючого) вимірника в сучасному обліку, то однозначно треба говорити про термін “витрати”, щоб уникнути плутанини і помилок. Саме так і зробили автори П(С)БО 16 “Витрати” [25].

Правда, аж ніяк не можемо погодитись з ними щодо використання тут терміну “матеріальні затрати” (п.21,22) [25], тим більше, що у національному Плані рахунків використовують термін “матеріальні витрати” (рахунок 80) [23].

Доцент В.Г.Козак вважає, що «витрати підприємства – одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, або його партію, послуги і т.д.) [15, с. 129].

На думку дослідника, “...термін “витрати” є більш вживаним у процесі виробництва продукції, її реалізації (тобто списання), а термін “затрати” у процесі придбання товарно-матеріальних цінностей. Витрати і затрати зближує і те, що і одне, і друге супроводжується вибуттям активів, або виникненням боргових зобов'язань” [15, с. 129].

“Поняття “витрати”, - зауважує доцент В.Г.Козак,- по різному витлумачується у документах міністерств та відомств. Така ж ситуація простежується і в науковців” [15, с. 131].

Видатний російський професор Я.В.Соколов досить вдало, з нашого погляду, подав своє бачення термінів “витрати” (расходы), “затрати” (затраты), “витрати” (издержки). Так, витратами (“расходами”) з його точки зору є: “все те, що тратить організація. Та частина витрат, що має відношення до майбутніх звітних періодів, капіталізується і показується в активі балансу” [29, с. 47].

Затрати (затраты), як вважає професор Я.В.Соколов, “це та частина витрат, яка відноситься до даного звітного періоду”. Сюди включаються: 1) Витрати, які виникли в даному звітному періоді і не капіталізуються в в цьому ж звітному періоді; 2) Декапіталізовані активи, тобто ті витрати, які раніше, у попередні звітні періоди, були капіталізовані, а в даному звітному періоді включаються затрати” [29, с. 47].

Витрати (“издержки”) цей вчений розглядає як еквівалент терміну “затрати”, що застосовується, на відміну від першого, не у сфері виробництва, а у сфері обігу. Він за те, щоб в План рахунків РФ, у зв'язку з даною обставиною, повернули рахунок “Витрати обігу” замість рахунка 44 “Витрати на продаж” [29, с. 47].

Ще одна відома російська вчена-економіст Т.П.Карпова асоціює затрати із собівартістю. За її переконаннями, “собівартість (затрати) – величина використовуваних у певних цілях ресурсів в грошовому виразі” [14, с. 81].

Щодо понять “витрати” і “затрати” з філологічної точки зору, то, наприклад, у знаменитому “Словарі української мови” Бориса Грінченка, що є базовим для нашої мови словником вживаються лише поняття “витрачувати”, “витрачуватися” в кореспонденції з російськими відповідниками їм “истратить”, “израсходовать”, “издерживать”, “издержать”, “потратить безостатка” [28, с. 194]. У “Великому тлумачному словнику сучасної української мови” (2007 р.) “витрати” трактуються як гроші, кошти, витрачені на що-небудь [5, с. 157], а “затрати” - як те, що затрачено; витрати [5, с. 429].

Витратами, на наш погляд, доцільно називати повністю або частково використані у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами.

Отже, ми відобразили різні погляди і власне бачення понять “затрати” та “витрати”, з'ясувати їх спільні ознаки та відмінності.

В багатьох наукових дослідження розглянуті питання класифікації витрат і доходів підприємства. Тому, не будемо додавати до існуючих класифікацій ще одну, а візьмемо за основу для наших наступних досліджень класифікацію витрат та доходів запропоновану професором З.В. Задорожним (табл. 1).

Таблиця 1
Класифікаційні ознаки витрат підприємства за З.В.Задорожним [12, с. 66-71]

Класифікаційні ознаки витрат	
1.	Спосіб зарахування до собівартості (прямі та непрямі)
2.	Відношення до обсягу виробництва (постійні і змінні)
3.	Відношення до господарського процесу (основні, накладні)
4.	Порядок віднесення на період генерування прибутку (на продукт, на період).
5.	За видами (елементи витрат, статті калькуляції)
6.	За можливістю контролю (контрольовані, неконтрольовані)
7.	За центрами витрат і центрами відповідальності (за окремими видами продукції, послугами, структурними підрозділами, відповідальними особами)
8.	За функціями управління (виробничі, комерційні, адміністративні)

Крім перелічених в таблиці 1 класифікаційних ознак витрат, можна було б ще додати до них, як мінімум, за понад двадцятьма ознаками, які прямо або опосередковано згадують ті або інші автори:

1. За економічним змістом (затрати: а). засобів праці; б). предметів праці; в). живої праці).

2. За роллю в господарському процесі (чисті; додаткові (затрати на збереження, транспортування, доопрацювання)).
3. За доцільністю (продуктивні, непродуктивні).
4. За календарними періодами (поточні, попередніх та майбутніх періодів).
5. За стадіями виробничого процесу (на закупівлю, на зберігання, на реалізацію).
6. За залежністю (залежні, незалежні).
7. За охопленими бізнес-планами (заплановані, незаплановані).
8. За охопленим нормуванням (нормовані, ненормовані).
9. За відношенням до собівартості (що відносяться на собівартість реалізації; що відносяться на фінансові результати або відшкодовуються за рахунок інших джерел покриття).
10. За строком планування (коротко-, середньо- і довгострокові).
11. В залежності від управлінських рішень (релевантні та нерелевантні).
12. В залежності від періоду здійснення (вичерпані, невичерпані).
13. В залежності від прийнятого рішення щодо завантаження потужностей (маржинальні, середні).
14. В залежності від реальності здійснення (дійсні та можливі).
15. За ступенем опосередкування (загальні, середні).
16. За календарними періодами (поточні, одноразові).
17. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат (умовно-постійні, умовно-змінні).
18. В залежності від потужності (обов'язкові, дискреційні).
19. За структурою (одноелементні, комплексні).
20. В залежності від ефективності (ефективні, неефективні).
21. За складом (фактичні, планові (прогнозні)).
22. За видами діяльності (витрати звичайної та надзвичайної діяльності).
23. Щодо об'єкта оподаткування (валові, невалові; подвійного призначення).

Доцільно, на нашу думку, взяти до особливої уваги класифікаційні ознаки витрат за видами продукції (витрати на: а) вироби, б) групи однорідних виробів; в) типові зразки виробів; г) валову, товарну, реалізовану продукцію), адже вони нам надалі ще будуть потрібні для поглибленого вивчення обліково-контрольних аспектів витрат підприємств.

В економічній теорії витрати підприємства ґрунтуються на теоріях витрат праці капіталу, матеріалів та ресурсів і підприємницьких здібностей [8, с. 147].

Це важливо мати на увазі дослідникам, адже без загальноекономічного теоретичного підґрунтя неможливо забезпечити якісний рівень підтримки і розвитку теорії та методології обліку й контролю за витратами підприємств.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Витратами доцільно називати повністю або частково використані у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами й іншими юридичними та фізичними особами. В системі обліку й контролю з метою уникнення плутанини, а також, зважаючи на існування П(С)БО – 16 “Витрати”, необхідно, в основному, вживати термін “витрати”, яке є споконвіку традиційним для української мови.

Подальші дослідження з даної проблематики варто здійснювати в напрямі визначення сфери застосування термінів “витрати” та “затрати” в економічних науках, коректність їхнього вживання в тих або інших випадках (зокрема в назвах рахунків господарських операцій, первинних й зведених документах, формах звітності).

Використана література

1. Аналіз вигід і витрат [Текст] : практ. посібник / Пер. з англ. С. Соколик; Наук. ред. пер. О. Кілієвич. – К.: Основи, 1999. – 175 с.
2. Англо-русский и русско-английский словарь (краткий) [Текст] / Под ред. О.С.Ахмановой, Е.А.М.Уилсон.- 3-е изд., испр. – М.: Рус. яз., 1991. - 663 с.
3. Белебега І. До проблем витрат виробництва // Облік, аудит і аналіз: економічна база, стратегія, концепція [Текст]: 36. наук. праць Міжнар. наук.-практ. конф. 28-29 травня 2004 р. / І. Белебега // Тернопіль: ТАНГ, 2004. – С. 20-23.
4. Бухгалтерський словник [Текст] / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 224 с.

5. Великий тлумачний словник сучасної української мови [Текст] (з дод., допов. та CD) / Уклад. голов. ред. В.Т. Бусел. – К. : Ірпінь : ВТ “Перун”, 2007. – 1736 с.
6. Выгодская К.С. Краткий французско-русский и русско-французский словарь [Текст]: изд. 11-е пересмотр. и доп. / К.С. Выговская, О.Л. Долгополова. — М. Сов. Энциклопедия, 1973. – 672 с.
7. Грещак, М.Г. Управління витратами [Текст]: навч. метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. - К.: КНЕУ, 2002. – 131 с.
8. Деньга С.М. Еккаунтинг ефективності вкладення капіталу в торгівельну сферу. – Ч.2. – Категорії та методологія оцінювання [Текст]: монографія / С.М. Деньга. – Полтава : РВЦ ПУСКУ, 2005. – 301 с.
9. Економічна енциклопедія [Текст]: У трьох томах. Т.1 / Редкол. : ... С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.
10. Економіка: Навч. посіб. [Текст] / З.Г. Ватаманюк, С.М.Панчишин, П.І. Островерх та ін.; За ред. З.Г.Ватаманюка, С.М. Панчишина. – вид. 2-ге, стереотип. –К.: Либідь, 2002. – 384 с.
11. Економіка підприємства: Навч. посіб. [Текст] / Бойчук І.М., Харів П.С., Хопчан М.І., Піча Ю.В.: друге вид., випр. і доп. – К. : Каравела; Львів: Новий світ – 2000; 2001. - 298 с.
12. Задорожний, З.В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві [Текст]: монографія. – Тернопіль: Економічна думка. – 2006. - 336 с.
13. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22 травня 1997 р. № 283/97 (з наступними змінами і допов.). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
14. Карпова, Т.П. Управленческий учет [Текст]: учебник для вузов. / Т.П.Карпова. – М.: ЮНИТИ, 2003. – 350 с.
15. Козак, В.Г. Визначення поняття “витрати” та їх оцінка // Реформування економіки України: стан та перспективи [Текст]: В. Г. Козак. Зб. матеріалів ІV Міжнар. наук. – практ. конф., 26-27 листоп. 2009 р., м. Київ. – К.: МІБО КНЕУ, 2009. – С. 129-131.
16. Мельник, Л.Г. Економіка підприємства. [Текст]: конспект лекцій: навч. посібник / Л.Г. Мельник, О.І. Корінцева – Суми: ВТД “Університетська книга”, 2004. – 412 с.
17. Мочерний, С.В. Основи підприємницької діяльності: навч. посіб. [Текст]: / С.В. Мочерний, А.О.Устенко, С.І.Чеботар. - К.: Видавничий центр “Академія”. - 2001. - 280 с.
18. Нападівська, Л.В. Управлінський облік [Текст]: підручник для студ. вищ. навч. закл. / Л.В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
19. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік. [Текст]: навч. посібник. / Г.В. Нашкерська – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
20. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. [Текст]: підручник для студ. екон. спец. вищих аграрних навч. закл. I-IV рівнів акредитації / М.Ф.Огійчук, В.Я.Плаксієнко, Л.Г.Панченко та ін. За ред. М.Ф. Огійчука. — К. : Аграрна освіта, 2001. — 607 с.
21. Олійник, О.В. Класифікація витрат підприємства. [Текст] / О.В. Олійник // Вісник ЖІТІ. – 2001. - № 14. – С. 146-152.
22. Особливості бухгалтерського обліку в США . Peculiarities of accounting in the USA [Текст] / Переклад з англійської мови. За ред. д.е.н. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : ЖІТІ, 1997. – 559 с.
23. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. № 892/4185 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” / Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
26. Пушкар, М.С. Фінансовий облік [Текст]: підручник / М.С. Пушкар. - Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
27. Русско-немецкий словарь: Ок. 22000 слов [Текст] / Е.Б.Линднер, М.А.Дарская, А.А.Лепинг, М.А.Сергиевская; Под ред. А.А.Лепинга. – 31-е изд., испр. и доп. – М.: Рус. Яз., 1985. – 528 с.
28. Словарь української мови [Текст]: Упорядкував з додатком власного матеріалу Борис Грінченко : В чотирьох томах, Т.1. А-Ж/ НАН України. Ін-т української мови. Додаток О.О. Тараненка. – К. : Наукова думка, 1996. – 496 с.
29. Соколов, В.Я. Учет затрат – от теории к практике [Текст] / В.Я. Соколов // Бухг. учет. – 2005. - № 6. – С.44-47.
30. Сопко, В.В. Бухгалтерський облік [Текст]: навч. посібник. / В.В. Сопко . – 3-тє вид., перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2000. - 578 с.
31. Сук, Л.К. Бухгалтерський облік [Текст]: навч. посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук – К. : Знання, 2005. – 471 с.
32. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия [Текст]: учебн. пособ. / М.И. Трубочкина - М.: Инфра – М, 2006. – 218 с.
33. Турило, А.М. Управління витратами підприємства [Текст]: навч. посіб. / А. М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило – К.: Центр навчальної літератури, 2006. - 120 с.
34. Фандель, Г. Теорія виробництва і витрат [Текст]: / Г. Фандель // пер. з нім. М.Г. Грещака. – К.: Таксон, 2000. – 520 с.
35. Фінанси [Текст]: навч. посіб. / В.С. Загорський, О.Д.Вовчак, І.Г. Благун, І.Р.Чуй. – К.: Знання, 2006. – 247 с.
36. Цветкова, Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень [Текст] // Бухг. облік і аудит. – 2008. - № 3. - С. 14-27.