

А.В. ГРИЦАЙ

РАСХОДЫ, ЗАТРАТЫ, ИЗДЕРЖКИ – СИНОНИМЫ ИЛИ САМОСТОЯТЕЛЬНЫЕ ЭКОНОМИЧЕСКИЕ КАТЕГОРИИ

В условиях перехода к рыночной экономике возрастает необходимость постановки управленческого учета на предприятии. В этой связи уточнение сущностных характеристик экономических категорий «расходы», «затраты», «издержки» приобретает особое значение. В настоящее время в научной литературе и практике эти термины употребляются чаще всего как синонимы, что ведет к отождествлению этих понятий. Между тем сущность и различия данных категорий до сих пор остаются предметом дискуссий отечественных и зарубежных ученых и практиков.

Некоторые ученые считают, что «затраты – это расходование ресурсов в их физическом, натуральном виде, а издержки – стоимостная оценка произведенных затрат» [1, 155].

По мнению других [2, 77; 3, 11], затраты и издержки представляют собой «потребление стоимости», однако отличаются по двум признакам:

издержки являются «потреблением стоимости», которое обусловлено производственными целями, в то время как затраты охватывают все израсходованные на предприятии материальные ресурсы;

издержки не связаны, а затраты всегда связаны с расходами.

А. Яругова [3, 55], напротив, считает, что потребление материальных, трудовых и финансовых ресурсов, направленное на создание полезных ценностей или оказание услуг, является затратами, а не издержками. По ее мнению, понятие «затраты» уже понятия «издержки», которое охватывает все расходы предприятия, в том числе потери от стихийных бедствий, катастроф, пожаров, краж.

Зарубежные ученые дают следующее определение понятию «издержки» — «денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления производственной и реализационной деятельности» [4, 50; 5, 6].

Сделанный обзор зарубежной и отечественной экономической литературы подтверждает различие в трактовках понятий «издержки» и «затраты». Между тем можно выделить три точки зрения ученых, отражающих сущность этих категорий:

затраты/издержки – это денежное выражение средств, потребленных в процессе производства и реализации продукции;

затраты/издержки – это выраженные в денежной форме израсходованные средства на осуществление всей производственно-хозяйственной деятельности;

затраты/издержки – это расходы на приобретение факторов производства.

По мнению большинства ученых, затраты и издержки представляют собой стоимостную оценку потребленных ресурсов (в дальнейшем «потребление стоимости»). Однако они связывают их появление, и этим, на наш взгляд, объясняется существование разнообразных трактовок с разными причинами, к числу

которых можно отнести:

производство и реализацию основной продукции;

всю производственно-хозяйственную деятельность предприятия, которая может включать, кроме основной деятельности (ради нее предприятие было создано), также инвестиционную, финансовую и другие виды деятельности;

расходы предприятия.

По нашему мнению, чтобы раскрыть сущность и различия рассматриваемых категорий, необходимо выяснить: чем обусловлено появление затрат или издержек; что является источником их покрытия; какое понятие шире — «затраты» или «издержки»; как соотносятся затраты и издержки с расходами.

Известно, что большая часть материальных, трудовых и финансовых ресурсов предприятия используется им для осуществления основной деятельности. На наш взгляд, «потребление стоимости» (в виде сырья, материалов, амортизации) в процессе производства и реализации продукции можно считать по существу как затратами, так и издержками.

Данное мнение основано на том, что рассматриваемые категории представляют собой обусловленное производственными целями «потребление стоимости», которое относится на себестоимость продукции.

Следовательно, термины «затраты» и «издержки» можно употреблять как синонимы, когда речь идет о «потреблении стоимости» в производственном процессе. В зарубежной экономической литературе подобные категории носят название «целевые затраты» и «основные издержки».

В ходе производственно-хозяйственной деятельности на предприятии может возникнуть связанное с потерей имущества, благотворительной или инвестиционной деятельностью «потребление стоимости», которое также является затратами предприятия. Несмотря на общие черты, они не совпадают с целевыми затратами в силу различий (рис. 1), и в зарубежной практике названы «нейтральными».

		ЗАТРАТЫ	
		Нейтральные	Целевые
Общие черты	<i>Содержание затрат</i>	Потребление ресурсов (стоимости)	
	<i>Связь с расходами</i>	с Всегда связаны с расходами	
Различия	<i>Причина возникновения</i>	Финансовая, благотворительная, инвестиционная деятельность, кражи, пожары	Производство и реализация основной продукции

<i>Источник покрытия</i>	Прибыль	Себестоимость
<i>Характер затрат</i>	Явный	Явный

Рис 1. Общие черты и различия нейтральных и целевых затрат

Таким образом, на наш взгляд, более точно сущность понятия «затраты» раскрывает следующее определение:

затраты – это выраженные в денежной форме средства, израсходованные на осуществление всей производственно-хозяйственной деятельности.

Как видно, затраты совпадают с издержками не в полном объеме, а только в части целевых затрат и основных издержек. Кроме того, наряду с основными издержками существуют не связанные с реальными затратами *издержки упущенных возможностей*. На практике они могут выражаться в виде так называемых дополнительных издержек, например, калькуляционных процентов на собственный капитал, калькуляционной арендной платы. Хотя их величина меньше величины основных издержек, они должны быть учтены при принятии управленческих решений.

Очевидно, что дополнительные издержки нельзя отнести к основным, несмотря на то, что их возникновение обусловлено производственными целями, так как между ними существуют различия (рис. 2). Особенность издержек упущенных возможностей заключается в том, что они имеют неявный характер и, согласно действующему законодательству Республики Беларусь, не включаются в себестоимость продукции.

		ИЗДЕРЖКИ	
		Основные	Дополнительные
Общие черты	<i>Содержание затрат</i>	Потребление ресурсов (стоимости)	
	<i>Причина возникновения</i>	Производство и реализация основной продукции	
Различия	<i>Связь с расходами</i>	Связаны с расходами	Не связаны с расходами
	<i>Источник покрытия</i>	Себестоимость	Прибыль
	<i>Характер издержек</i>	Явный	Неявный

Рис. 2. Общие черты и различия между основными и дополнительными издержками

Следовательно, под издержками необходимо понимать выраженные в денежной форме средства, потребленные в процессе производства и реализации продукции.

На наш взгляд, можно сделать вывод, что понятие «затраты» шире понятия «издержки», а не наоборот, как считают некоторые ученые.

Качественное различие между затратами и издержками сформулировано в нормативном документе «Положение о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции». В нем четко оговаривается принцип выделения издержек из состава затрат: израсходованные в процессе производства и реализации продукции средства, относящиеся на себестоимость продукции, являются издержками.

Следовательно, в производственной деятельности предприятия основные издержки принимают форму себестоимости. В названном документе дается «классическое» ее определение, т.е. она представляет собой «стоимостную оценку использованных в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию».

Таким образом, понятие «себестоимость» соответствует понятию «основные издержки» и, следовательно, «целевые затраты». Соотношение между категориями «затраты» – «издержки» – «себестоимость» можно представить в виде рис. 3:

ЗАТРАТЫ			
Нейтральные		Целевые	
		<i>Основные издержки</i>	
		<i>Дополнительные издержки</i>	
Явные		Неявные	Калькуляционные
Переменные	Постоянные		
Себестоимость			
Издержки			

Рис 3. Соотношение между категориями «затраты» – «издержки» – «себестоимость»

Установление сущности рассматриваемых категорий очень важно с точки зрения результативности производственно-хозяйственной деятельности предприятия. *Общий результат* работы предприятия представляет собой балансовую прибыль и определяется как разница между *доходом и затратами*. *Результат производственной деятельности предприятия* показывает, выгодно ли производство с точки зрения истинной рентабельности продукции, и рассчитывается как разница между *выручкой от реализации продукции и издержками*. *Себестоимость продукции*, состав которой регламентируется государственными

органами, определяет размер прибыли для целей налогообложения.

На рис. 1 и 2 показано, как соотносятся затраты и издержки с расходами. Для того чтобы понять это соотношение, необходимо, на наш взгляд, раскрыть сущность понятия «расходы». В экономической литературе под расходами часто понимают «эквивалент всех поступивших товаров за один период» [3, 11]; «денежные средства за приобретенные товары» [7, 264].

Согласно этим определениям речь о расходах идет тогда, когда приобретаются товары и услуги. Между тем денежные средства могут быть истрачены, например, на уплату налогов, на благотворительные цели.

На наш взгляд, расходы ведут к уменьшению денежных средств предприятия. Следовательно, более верно под расходами понимать денежные средства, израсходованные предприятием на осуществление всей производственно-хозяйственной деятельности.

Автор данной статьи не согласен с учеными, которые под затратами понимают расходы предприятия. Это объясняется тем, что, с одной стороны, причиной возникновения затрат могут быть не только расходы, но и «потребление стоимости» в процессе производства и реализации продукции. С другой стороны, затраты, хотя всегда и связаны с расходами, могут не совпадать с ними по величине и по времени их появления.

Например, если предприятие расходует денежные средства на приобретение оборудования, которое вступит в эксплуатацию в более поздний период, то эти расходы не приведут в данный момент к возникновению затрат, так как уменьшение денежных средств компенсируется увеличением имущества предприятия. В этом случае расходы на приобретение оборудования предшествуют затратам, возникшим позднее в виде амортизации при использовании этого оборудования. Если предприятие приобретает сырье и материалы, которые будут использоваться в этом же периоде, то расходы совпадают с затратами по времени и по величине. Кроме того, расходы могут следовать за затратами, например, когда заработная плата выплачивается после использования рабочей силы. Необходимо отметить, что сумма затрат за весь период существования предприятия должна быть равна сумме расходов.

По нашему мнению, так же, как и затраты, издержки нельзя считать расходами. Это связано с тем, что расходы могут наступить в более ранний или более поздний срок, чем издержки. Кроме того, есть дополнительные издержки, не связанные с расходами.

На основании выявленных критериев, позволивших уточнить сущность и различия рассматриваемых понятий, можно сделать вывод, что «расходы», «затраты», «издержки» являются самостоятельными экономическими категориями с общими чертами и характерными особенностями.

Устранение неопределенности в терминологии позволяет разграничить область применения данных экономических категорий, что будет способствовать принятию более обоснованных управленческих решений в экономической деятельности предприятия.

Литература

1. Экономическая теория/ Под ред. Н.И. Базылева, С.П. Гурко. Мн., 1997.
 2. Денисова И.П. Управление издержками и ценообразование. М., 1997.
 3. Яругова А. Управленческий учет: Опыт экономики развитых стран. М., 1991.
 4. Ворст Й., Ревентлоу П. Экономика фирмы. М., 1991.
 5. Schmalenbach E. Kostenrechnung und Preispolitik. Koln und Opladen, 1963.
 6. Управленческий учет / Под ред. А.Д. Шеремета. М., 2000.
 7. Мокий М.С., Скамай Л.Г., Трубочкина М.И. Экономика предприятия. М., 2000.
-