

**Расходы.
Себестоимость. Цена.
Книга 1. Термины,
классификация,
планирование**

Владимир Тихонович

Владимир Тихонович Расходы. Себестоимость. Цена. Книга 1. Термины, классификация, планирование

*<https://litres.ru/71997871>
SelfPub; 2025*

Аннотация

Поскольку, кроме ошибок экономического содержания нормативно-правовых актов, определяющих порядок отражения расходов в финансовой отчетности, калькулирования себестоимости и формирование цены товаров (работ, услуг), и того, что нередко многие ошибки и противоречия норм законодательства становятся следствием неопределенности, а иногда и искаженного понимания большинства экономических терминов, в начале размышлений рассматривается отношение к пониманию как самих экономических категорий затрат и расходов, так и составляющих их видов и элементов.

Для перехода к обсуждению вопросов, непосредственно связанных с определением места расходов во влиянии на результаты хозяйственной деятельности, а также возможных вариантов решения возникающих при этом проблем, в первой книге размышлений также рассматриваются классификация

расходов, порядок калькулирования себестоимости продукции нормативным методом и формирование цены товаров (работ, услуг), в том числе торговыми организациями.

Содержание

Введение	5
Часть I. Понимание терминов, классификация затрат и расходов	27
Глава 1. Суждение о понимании сущности затрат, расходов, основных их элементов и видов	29
1.1. Отсутствие в законодательстве и другие общие недостатки в определениях понимания терминов	31
1.2. Затраты. Расходы	44
1.3. Прямые расходы	58
1.4. Косвенные расходы	69
Конец ознакомительного фрагмента.	70

Владимир Тихонович Расходы. Себестоимость. Цена. Книга 1. Термины, классификация, планирование

Введение

Дорогие друзья, позвольте предложить вашему вниманию кое-какие размышления экономиста из Севастополя, отягощенного жизненным опытом, включая профессиональный, в том числе советский прошлого века и современный иностранный, пусть и не далекого зарубежья, но все-таки очень близкий к международному, об одном из основных элементов финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, и индивидуальных предпринимателей, наверное, тоже. Откровенно говоря, с учетом общего уровня отечественного законодательства экономической направленности национальные особенности других ее элементов (запасы, внеоборотные активы и их аренда, доходы, налоги, начиная с НДС, и т.п.) в не меньшей степени заслуживают отдельного

внимания, но особенно ярко большинство недостатков такого законодательства проявляется в нормативном определении порядка учета и отражения в финансовой и налоговой отчетности как раз расходов.

Отчего возникли и о чем эти размышления

Желающим, по-видимому, трудно будет спорить с тем, что даже краткое ознакомление с отдельными основными законами и нормативными актами, определяющими порядок формирования финансовой отчетности, налогообложения результатов различных видов хозяйственной деятельности предприятий и организаций, вызывает огорчение их качеством. В одних случаях ряд ключевых вопросов урегулирован хоть и громоздко, но поверхностно, в других – нормы законодательства изложены излишне сложно и, тем не менее, допускают неоднозначность их понимания.

К сожалению, помимо грубых ошибок в экономическом содержании законов, бросается в глаза множество редакционных неточностей и лингвистических ошибок, следствием которых довольно часто становятся правовые и экономические недостатки норм законодательства. Поэтому для обоснования выбора одного из направлений размышлений, и чтобы особо не отвлекаться на их рассмотрение в дальнейшем разрешите привести несколько примеров таких недостатков экономического законодательства.

Честное слово, когда в период швартовки Севастополя в родной гавани знакомился со связанными с моей профессиональной деятельностью российскими законами и другими НПА по налогообложению, финансовой отчетности и смежным с ними экономическим направлениям, иногда по привычке, закравшейся в прежние времена, ловил себя на мысли, что встречающиеся в них ошибки вызваны неточностью перевода, и надо бы посмотреть их оригиналы на русском языке. В частности, невольно об этом подумал, когда в п.2 ст.4 Федерального закона от 25.02.99 г. №39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» увидел: *«Инвесторами могут быть физические и юридические лица, создаваемые на основе договора о совместной деятельности и не имеющие статуса юридического лица объединения юридических лиц»*.

Понимание редакционных (неуместное размещение слов и запятых) и вызванных ими правовых ошибок (юридические лица никак не могут создаваться на основе договора о совместной деятельности, а их объединения исключительно таковые, то есть юридические лица) в сходных случаях приходило чуть позже, а сначала, памятуя о практике работы с переведенным на русский язык украинским законодательством, прочтенное как-то само собой вызывало желание проверки правильности перевода. К примеру, вспомнилось, когда в 2003 году в Украине вводился закон о налоге с дохо-

дов физических лиц (НДФЛ), в одной из норм которого перепутали союзы, вместо «та» (в переводе «и») в законе было написано «або» («или»).

Не знаю как сейчас, а тогда сбор в Пенсионный фонд и взносы в фонды социального страхования в Украине уплачивались не только работодателями, но и, пусть побольше чем на порядок меньшим тарифам, самими работниками. Понятное дело, суммы таких взносов не подлежали обложению НДФЛ и при его начислении вычитались из зарплаты, подлежащей налогообложению. Но в итоге переводческой замены (черновик законопроекта, наверное, был написан на русском языке) новым законом, где красовался союз «або» вместо «та», работодателям фактически было предоставлено право выбора на сумму каких из них уменьшать зарплату для начисления НДФЛ, сбора в пенсионный фонд или взноса на социальное страхование.

Нечто подобное, только за счет хаоса запятых, у нас случилось с инвесторами по договорам совместной деятельности. Неправда ли, получившееся при этом выражение «физические лица, создаваемые на основе договора о совместной деятельности», лучше бы было переводом, чем написано сразу на русском языке, тем более в законе. Хотя для одной из характеристик брачного контракта в Семейном кодексе оно могло бы сгодиться.

Примером аналогичного нарушения размещения словосочетаний уже в Налоговом кодексе может быть предложе-

ние п.7 ст.105.3 НК РФ: *«Для целей исчисления налогов (авансовых платежей), заканчивающихся в течение календарного года, налогоплательщик вправе использовать цены в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, фактически примененные в таких сделках»*. Здесь причастный оборот относится не к слову «цены» как, наверное, задумывалось законодателем, а фактически к слову «лица», которые в итоге оказались «примененными законом в сделках».

Подобное неуместное размещение слов в предложении иногда приводит к оксюмору, уместному в беллетристике, но абсурдному в законодательстве. Например, к возможному наличию в нашей стране зданий и сооружений нематериальной формы. Вероятно, что-то на манер воздушных замков, используемых в научных целях, о чем на русском языке в п.2 ст.262 НК РФ сказано: *«К расходам на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки относятся: 1) суммы амортизации по основным средствам и нематериальным активам (за исключением зданий и сооружений)»*. Понятно, законодатель пытался сказать об основных средствах, амортизация которых не учитывается в расходах на НИОКР, но получилось, увы, совсем не то, что хотелось, а запрет учета таких расходов, начисленных в налоговых целях на стоимость нематериальных зданий и сооружений.

Разрешите также привести несколько примеров тавтоло-

гии, которую, пожалуй, можно признать наиболее распространенной лингвистической шалостью налогового законодательства вообще и НК РФ как его основы, в частности. Допустим такой, как экономически невинная, но слегка не дружащая с русским языком норма п.2 ст.166 НК РФ: *«Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога»*. Или как вызвавшие некоторое замешательство вопросом, а что декларации по налогам могут быть неналоговыми (?), названия большинства из них. Например, *«Налоговая декларация по налогу на прибыль»*.

Не меньшее недоумение вызывает наличие не просто тавтологии, а плеоназма в предыдущей норме п.1 ст.166 НК РФ: *«Сумма налога ... исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы»*. Помимо нескольких повторений в законе (дважды в п.1. ст.225 НК РФ, п.1 ст.286 НК РФ) она стала еще и воплощением очередного экономического парадокса. На этот раз выраженно-го исчислением суммы налога не в рублях, а в процентах. Ведь доля налоговой базы, определенная не в денежном выражении, а в процентах, никак не может быть суммой налога и является именно налоговой ставкой. Так почему бы без ссылок на какие-либо соответствия не сказать в законе об определении суммы налога, в частности, НДС, налога на прибыль и НДФЛ умножением базы налогообложения на его налоговую ставку?

Позвольте также не пройти мимо, прошу простить за прямоту, но после встретившегося в что ни на есть «Налоговой декларации по налогу на прибыль», мягко говоря, нелепого показателя *«доходы, исключаемые из прибыли»*, (в НК РФ то правильно указано, что прибыль определяется уменьшением как раз доходов и на сумму только расходов) лично мне стало обидно не только за русский язык. Так неужели, простите за фамильярность, не мудрствуя лукаво, и, разместив такие доходы до показателя самой прибыли как элемент ее расчета, а не уменьшения, нельзя назвать их тем, что они есть на самом деле, *«доходы, не учитываемые в исчислении прибыли»*?

Другой пример лингвистической небрежности свидетельствует о том, что наряду с нематериальными зданиями и сооружениями у нас оказывается есть непонятно какие, то ли моменты, растягивающиеся на 24 часа, то ли мгновенные даты, связанные узлом тавтологии в п.2 ст.166 НК РФ: *«При определении налоговой базы выручка (расходы) налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации **соответственно на дату, соответствующую моменту** определения налоговой базы»*. Причем даты, которые буквально следом, по велению п.1 ст.167 НК РФ превращаются в просто моментальные дни: *«... **моментом** определения налоговой базы, ..., **является** наиболее ранняя **из следующих дат:** 1) **день** отгрузки ...; 2) **день** оплаты»*. Согласитесь, написано

так, что если отгрузку и оплату проводить по ночам, то, наверное, момент определения налоговой базы можно и проскочить.

Последнее замечание, конечно, злая ирония, которую, прошу прощения, позволил себе потому, что еще без малого десять лет назад, приводя, если не вагон, то маленькую тележку примеров филологических недоразумений такого склада, неоднократно обращался в высшие органы государственной власти с просьбой о необходимости избавления от них хотя бы законов. На это Министерство финансов РФ, куда пересылались мои предложения, в частности, по совершенствованию НК РФ, отписывалось фактически одним и тем же: «по нашему мнению, вносить редакционные (стилистические) правки в Налоговый кодекс Российской Федерации в настоящее время представляется нецелесообразным» и вообще какие в законах могут быть языковые ошибки, когда «законопроект вносится Правительством Российской Федерации в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, где перед третьим чтением проходит лингвистическую экспертизу».

Странно как-то получается. Если в законах есть подобные нормы, фактически требующие перевода на русский язык, то, похоже, одно из двух. Или чиновники лукавят относительно действий перед третьим чтением законопроектов, или законодатель в лингвистической экспертизе не сильно усердствует и подобные недостатки только множатся.

Вместе с тем, справедливости ради должен сказать, что от некоторых из отмеченных в обращениях филологических казусов, на которые, полагаю, законодателю указывали еще до меня, НК РФ все-таки уже избавили. В частности, с 2020 года из п.1 ст.256 НК РФ исключен плеоназм, *признания амортизируемым имущества, стоимость которого «погашается путем начисления амортизации»*, на который тоже довелось обратить внимание чиновников и депутатов Госдумы РФ. И это не единственный пример признания законодателем подобных огрехов, допущенных при принятии не только НК РФ. К сожалению, аналогичных исправлений ошибок, хотя бы для того, чтобы можно было говорить об отсутствии влияния имеющихся в кодексе лингвистических недостатков на искажение экономического содержания его норм, явно недостаточно.

Однако, о нашем безразличии к языку официальных документов и необходимости все-таки найти время, судя по тексту законов и других НПА еще двадцать лет назад, для исправления допущенных в них вопиющих ошибок, наверное, в первую очередь лингвистических, разрешите периодически напоминать. Но сейчас простите, чуток отвлекся, и позвольте продолжить знакомить вас с общим содержанием размышлений, состоящих из двух книг.

В связи с наличием филологических недостатков, по-видимому, логичным началом раздумий об особенностях определенного отечественным законодательством порядка

учета расходов и о других вопросах, связанных с их отражением в финансовой и налоговой отчетности, участием в формировании себестоимости и цены продукции должно быть отношение к пониманию как самих экономических категорий затрат и расходов, так и составляющих их элементов. Надеюсь, вы согласитесь с тем, что нередко многие ошибки и противоречия норм законодательства становятся следствием неопределенности, а иногда и искаженного понимания большинства экономических терминов.

Например, уже сами затраты и расходы, несомненно, очень близкие по смыслу, и в законах, и в регулярной хозяйственной деятельности мы почему-то воспринимаем даже не просто как абсолютные синонимы, а как одно и то же, но поразному написанное слово. Скорее всего, различие в его написании в НПА, мы используем исключительно в лингвистических целях. Может статься, тем самым желая избавить тексты нормативных документов от и без того присущей им тавтологии.

Увы, надо признаться, не всегда удачно. Подобные шаги частенько порождают тавтологию более высокого уровня, в том числе в очередной раз свидетельствующую не только о нашем халатном отношении к языку законов и других НПА, но и к затратам и расходам как к чему-то полностью идентичному. В подтверждение этого позвольте обратить ваше внимание на п.1 ст.252 НК РФ, согласно которому *«расходами признаются обоснованные и документально подтвер-*

жденные затраты». При этом *«под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты»*, а *«под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами»*.

Любопытно, чем в таком случае для отечественного налогоплательщика являются сами затраты? Особенно не подтвержденные документами. Например, популярные и поныне взятки. Извините за иронию, но из логики кодекса получается, что как экономически оправданные, да еще как (иначе бы их давно не было), они являются расходами, но необоснованными, так как подтверждены документами, признаваемыми уголовным, а не налоговым законодательством и стало быть при исчислении налога на прибыль их не только нельзя учитывать, но и делать это опасно для здоровья.

На бытовом уровне оно, то есть абсолютная синонимичность затрат и расходов, так и есть. Ведь для домашнего пользования на что потратили, то и израсходовали. Поэтому, надеюсь вы не будете против наших совместных размышлений об экономической сущности как расходов, так и затрат, о том почему в русском языке это хотя во многом и совпадающие, но все-таки разные понятия. По крайней мере меня так учили и сейчас продолжаю подозревать, правильно учили. Почему, например, бизнес-планами предприятий предусматривается смета по элементам именно затрат, а калькуляции себестоимости и цены продукции составляются по статьям конкретно расходов. И о том, что если наш язык предо-

ставляет нам широкие возможности использования экономических терминов соответственно их сути, то почему бы и в своей речи, и в текстах нормативно-правовых документов нам не использовать по назначению, а не, простите, как попало. Да и размышления мои в основном о них потому, что финансовая и налоговая отчетности составляется также с использованием данных о расходах, и только немного о затратах.

Поскольку последнее замечание касается довольно часто встречающейся неясности в определении экономическим законодательством понимания отдельных элементов затрат и видов расходов также предлагаю более-менее детально порассуждать о сущности и составе таких элементов затрат (сырье и материалы, амортизация внеоборотных активов) и других экономических категорий. По-видимому, каждая из них (заработная плата, основные фонды и основные средства, аренда и т.п.) заслуживает персонального обсуждения, но, исходя из темы размышлений, в первой их части позволил себе обратить внимание на возможные решения вопросов, вызванных расплывчатостью понимания таких категорий в связи с отражением расходов предприятий и организаций в финансовой отчетности.

Впрочем, лингвистические причуды определения понимания терминов и связанные с ними юридические казусы иногда являются забавным и зачастую мало что значащим недоразумением, как скажем те самые воздушные замки или

получения сумм сложением сумм, чем приводят к серьезным последствиям. Хуже, когда аналогичными ошибками отличаются нормы законов и НПА, определяющие порядок формирования финансовой и налоговой отчетности и следствием которых нередко становится ее искажение.

Как нам на грех, при всей его необоснованной масштабности в первую очередь не только небольшими, и не только редакционными, но и существенными ошибками экономического содержания отличается главный налоговый закон страны – НК РФ, в котором особенно выпукло этим выделяется порядок исчисления налога на прибыль, определенный его главой 25. Собственно говоря, поэтому тоже первым из предметов размышлений, который ваш покорный слуга осмелился предложить для совместного рассмотрения (если в дальнейшем читателям будет интересно, то готов поделиться мыслями на другие подобные темы), стали расходы, не только играющие ключевую роль в расчете одного из трех налоговых китов (НДС, налог на прибыль, НДФЛ), но и во многом определяющие результаты деятельности организаций и предпринимателей.

Позвольте также отметить, на те недостатки НК РФ как закона, которые вызваны, мягко говоря, неудачным определением кодексом порядка исчисления налога на прибыль, причем, в первую очередь за счет сумбура в расчете используемых для этого расходов, обратил внимание, когда еще не был гражданином России, а жил и работал в ближнем зарубе-

жье, и пытался приобщиться, как тогда думал, к передовому опыту формирования налоговых систем странами бывшего СССР. Но, наткнувшись при этом на «Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» части второй Налогового кодекса Российской Федерации», утвержденных приказом МНС РФ от 20.12.2002 г. №БГ-3-02/729 (Методические рекомендации №729), откровенно говоря, с мыслями, извините за прямоту, ой как все запущено, понял, что с направлением поиска образцов постсоветского налогового законодательства явно ошибся. Согласитесь, пожалуйста, наличие к порядку исчисления одного из основных налогов, определенного законом, еще и рекомендаций, к тому же методических, говорит не просто об ошибках, а о полной несостоятельности соответствующих норм такого закона. Но, учитывая, что в украинском законодательстве тогда хватало своих «тараканов», вроде обложения НДС тех же взяток, с которыми, в смысле с «тараканами», будучи в течение семи лет одним из редакторов ведущего экономического издания страны и внештатным консультантом Верховной Рады, тогда приходилось бороться, решил не тратить время попусту и отложил более близкое знакомство с НК РФ до лучших времен, которыми и стала крымская весна.

По-видимому, по причине абсурдности ситуации, в которой порядок исчисления налога определен не законом, а чьи-то понятиями того, что в нем написано, Методические

рекомендации №729 действовали относительно недолго. Но то, что их не стало, ничуть не способствовало избавлению НК РФ от его редакционных и экономических пороков в определении порядка исчисления налога на прибыль. Теперь заменой им стали обычные письма Минфина РФ, в которых зачастую повторяется написанное ранее в таких рекомендациях. Поэтому более подробное, еще в процессе официального возвращения Севастополя в Россию, изучение отечественного налогового законодательства вызвало огорчение и обиду за великую страну, в которой мы должны использовать так неряшливо сделанные законы.

Честное слово, эффект от прочитанного, даже в основном по диагонали, прошу прощения за некоторое амикошонство, был такой, что у меня стали болеть не только все оставшиеся зубы вместе с коронками, но и зубные протезы. За мои немалые годы, откровенно говоря, со мной такое случалось, пожалуй, только второй раз.

Причем, впервые относительно незадолго до этого, когда 1 сентября 2008 года, находясь дома в отпуске, из нескольких репродукторов, размещенных на одной из, слава Богу, не центральных улиц Севастополя, я впервые услышал, слова бездарной подделки гимна города про «білокам'яну столицю українських моряків». Видите, мое потрясение было столь велико, что даже дата заполнилась. Правда, тогда было еще хуже, вообще чуть удар не хватил, который мог навсегда лишить меня как оказалось не столь далекой на то время

возможности стать гражданином России.

Нет, по сравнению с «белокаменной столицей», например, объявленная статьей 253 Налогового кодекса, прошу прощения за резкость, но, откровенно говоря, бессмысленная группировка расходов на производство и реализацию продукции по «включаемости» и «подразделяемости», очень напоминающая выражение «что в лоб, что по лбу» была воспринята менее болезненно. Тем не менее, по-видимому, для любого человека, имеющего некоторую экономическую подготовку, ее изложение в законе, тем более с ляпсусами подобными включению согласно ст.254 НК РФ в состав материальных расходов, причисленных кодексом к «подразделяемым», *«расходов на производство и (или) приобретение мощности»* звучит, извините, как собачий вальс, исполняемый вместо арии герцога из оперы «Риголетто». Прошу прощения за сарказм, но, наверное, для признания материальными, больше подошли бы расходы на производство или приобретение веса, площади, длины и т.п.

Вместе с тем, хоть в несколько меньшей степени нежели налоговому законодательству, подобные неточности и ошибки свойственны нормативно-правовому обеспечению бухгалтерского учета и отражения расходов в финансовой отчетности. В частности, упрощенную группировку расходов организаций на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы, положив руку на сердце, трудно признать четкой и соответствующей современным условиям хозяй-

ствования предприятий и организаций.

По этим причинам полагал нужным продолжить первую книгу размышлений рассмотрением различных вариантов классификации затрат и расходов, определяемых соответствующими ее признаками. При этом, возможно, не обессудьте, а то уж больно их много, чересчур пристальное внимание уделено ошибкам, неточностям и противоречиям классификации расходов, в ее версиях, изложенных Налоговым кодексом.

К сожалению, неопределенность, неточности и другие ошибки, а также противоречия как между нормами законов и правил, так между их нормами, связанные с определением понимания терминов, классификацией и учетом расходов, которые допущены в налоговом законодательстве, да и в НПА по финансовой отчетности, нашли свое продолжение в определении порядка калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг), ставшей основой содержания второй части первой книги размышлений. В свою очередь для перехода к обсуждению непосредственно вопросов учета расходов, формирования производственной и себестоимости проданных товаров (работ, услуг), предлагаемого вашему вниманию во второй книге счел необходимым не надолго свернуть на аллею планирования сводной сметы затрат и расчетов ее основных элементов – материальных затрат и заработной платы.

Для рассмотрения общего порядка калькулирования в ка-

честве варианта его проведения выбран, пожалуй, наиболее универсальный из них, нормативный метод. Такой метод кроме расчета норм прямых расходов на единицу продукции основан на определении калькуляционных нормативов косвенных расходов, примеры расчета которых приводятся в размышлениях.

Чаще всего при формировании производственной себестоимости определяются нормативы дополнительной заработной платы основных производственных рабочих (Ндзп) и общепроизводственных расходов (Нопр), а полной себестоимости – единый общехозяйственных расходов (Нохр) или отдельные нормативы расходов на управление и коммерческие расходы. Разумеется, в поисках ответов на вопросы, связанные с калькулированием, исхожу из принципов, заложенных в принятый за основной в международной практике метод учета расходов и формирования себестоимости, то есть директ-костинг.

Помимо рассмотрения на числовых примерах порядка расчета прямых и косвенных расходов, калькуляции себестоимости во второй части размышлений предложено рассмотрение использования нормативного метода для формирования цены продукции. В рыночных условиях основным ценообразующим фактором, несомненно, является соотношение спроса и предложения. Что не говори, а цена является своего рода производной этого соотношения. При этом любой из нас понимает, анализ такого соотношения требует

определенного умения, сил и времени, а установить цену «с потолка» не всегда возможно. Да и неправильно это.

Прежде всего необходимо определиться с производственной и полной себестоимостью продукции. После этого уже можно говорить о норме рентабельности, прибыли и разбираться с налогами, в основном косвенными (НДС, акциз), которые так или иначе влияют на цену. Таким образом, мимо размышлений о роли расходов в формировании цены пройти трудно, в связи с чем в размышлениях рассматриваются варианты ценообразования, основанные на определении себестоимости продукции как методом директ-костинг, так и стандарт-костинг.

В завершение первой книги размышлений, если не возражаете, принял решение, поделиться мыслями об особенностях ценообразования в торговой деятельности. Для этого, позволив себе усомниться в необходимости принятой НК РФ унификации разделения расходов на прямые и косвенные, без которого торговля всегда замечательно себя чувствовала, напомнил о том, что расходы торговой деятельности могут быть классифицированы как стоимость приобретения товаров, которая и без каких-либо намеков на ее прямоту, но с учетом транспортно-заготовительных расходов (ТЗР) будет себестоимостью покупных товаров, и издержки обращения.

Но в связи с тем, что в ст.320 НК РФ зачем-то (он все же главный налоговый закон, а не учебник), да еще в таком,

извините, мягко говоря, испорченном виде приведен по сути бессмысленный (вообще-то такой расчет необходим для определения суммы ТЗР, приходящейся на реализованные товары) порядок того как *«сумма прямых расходов в части транспортных расходов, относящаяся к остаткам нереализованных товаров, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца»*, простите, отдельное внимание вынужден был уделить тому для чего испокон веку выполнялся и как на самом деле проводится расчет суммы ТЗР, включаемой в себестоимость реализованных товаров. По крайней мере, торговые организации, финансовую отчетность которых довелось видеть мне, не взирая на НК РФ, продолжают делать именно так. Собственно говоря, по их наводке и просьбе обратить внимание законодателя на такое его заблуждение, которому особенно в главном налоговом законе, наверное, все-таки не место, попробовал напомнить вам классический порядок расчета ТЗР, включаемых в стоимость реализованных товаров, а уже следом остатка их суммы на конец месяца.

Надеюсь, содержание первой книги, вместе с данным вступлением, станет для нас не просто длинной подводкой к гвоздю темы, а разбором вопросов, необходимых для перехода к непосредственному рассмотрению во второй книге порядка учета расходов, их отражения в финансовой отчетности и определения места во влиянии на результаты хозяйственной деятельности, а также возможных вариантов ре-

шения проблем, причины возникновения которых в основном кроются в недочетах норм налогового законодательства. В частности, погрешности НК РФ и других НПА в определении порядка себестоимости продукции (товаров, работ услуг) методом директ-костинг.

В завершение вступительной речи позвольте также сказать, что нисколько не претендую на признание размышлений экономической экспертизой, рекомендациями по планированию и учету расходов предприятий и организаций или, тем более, учебным пособием. Чтобы исключить мысли о таком их признании и, честно говоря, немного упростить поставленную перед собой задачу, постарался изложить размышления довольно вольным языком и не столь системно, как того требует, в частности, экспертиза.

Возможно, в результате получилось, что-то вроде экономического импрессионизма на заданную тему. Тем не менее, надеюсь, что размышления могут оказаться полезны, даже в случаях несогласия с моим выводами, при изучении рассмотренных в них вопросов студентами учебных заведений, освоения таких вопросов начинающими экономистами и для поиска практикующими специалистами путей решения проблем учета расходов, возникающих по причине недостатков нормативно-правового его обеспечения, особенно для целей налогообложения.

Поэтому, самое большее на что могу претендовать это на признание читателями моих размышлений прикладной

беллетристикой. Также надеюсь, что может быть вдруг законодатель и чиновники, профильных ведомств обратят внимание на отмеченные в размышлениях неопределенности и противоречия норм законодательства и хотя бы подумают о проведении тщательной нормативно-правой экспертизы, прежде всего НК РФ, результаты которой, даст Бог, подвигнут их к проведению работы по исправлению, причем не только в части расходов, многочисленных ошибок и недостатков норм НПА экономического законодательства, в том числе лингвистических.

Часть I. Понимание терминов, классификация затрат и расходов

Ходят слухи, еще до нашей эры один великий мыслитель, а именно, чего уж там скрывать, Конфуций, как-то на досуге сказал: «Счастье, это когда тебя понимают». И пусть это только часть цитаты, высказанной в основном о любви людей друг к другу, но в несколько измененном виде, правда в не столь возвышенном значении и не из желания сделать сами термины счастливыми от того что их понимают, она вполне подошла бы в качестве эпиграфа к размышлениям о значении понятий, используемых экономическим законодательством. Что-нибудь вроде – счастье это, когда термины понимают одинаково и главное правильно.

Конечно, точность определения используемой в законах терминологии, это не совсем счастье даже для профессионалов, но что-то радостное и полезное в этом все-таки есть для всех нас. Ведь, если, как написал выдающийся философ права Лон Льюис Фуллер в книге «Мораль права»: «Притом, что экономическая теория заслужила репутацию наиболее развитой из социальных наук, мир все еще ждет окончательного ответа на вопрос «О чем она?»», то что там говорить об отдельных элементах экономических отношений с однозначным пониманием многих из которых мы не можем опреде-

литься по сей день.

Глава 1. Суждение о понимании сущности затрат, расходов, основных их элементов и видов

Собственно говоря, с целью недопущения двусмысленности понимания терминов в начале большинства законов и других нормативно-правовых актов обычно приводится изложение краткой характеристики объекта или предмета, явления, процесса, которая позволяет в той или иной степени понять и более-менее четко их идентифицировать как отдельную единицу, в том числе экономических отношений. По крайней мере за рубежом определение понимания терминов указывается в одной из первых статей законов, других НПА и правил, о чем, в частности, можно судить по международным стандартам финансовой отчетности, да и по налоговому законодательству большинства стран тоже.

К сожалению, и в этом большинстве актов отечественного законодательства далековато не то, что до элементарных четкости и конкретности в определении понимания используемых в них терминов, что нередко приводит к искажению экономических и связанных с ними юридических понятий, а порой вообще до присутствия их толкования в законах и других НПА. По-видимому, чтобы не оставаться просто словами, столь непочтительное суждение о работе нашего зако-

нодателя и чиновников, причастных к подготовке проектов законов и других нормативных документов, требует некоторых пояснений.

Но, чтобы не выделять оправдание собственной позиции в отдельный вопрос примеры таких недостатков наших законов и НПА разрешите привести непосредственно при рассмотрении понимания терминов в предлагаемой вашему вниманию темы размышлений. Начать же такое рассмотрение позволю себе с наиболее общих недоразумений и просчетов в определении законодательством понимания терминов.

1.1. Отсутствие в законодательстве и другие общие недостатки в определениях понимания терминов

Чуть ли не первым на что обратил внимание при ознакомлении с российским правом во время крымской весны был его отказ от специального законодательства об интеллектуальной собственности, которое стало просторной, но всего лишь частью Гражданского кодекса РФ (ГК РФ). Наверное, это и привело к практически полному отсутствию определения понимания терминов, непосредственно связанных с таким законодательством, но при это гораздо чаще, чем в самом Гражданском кодексе, используемых в других законах.

В результате только после внимательного ознакомления с текстом четвертой части ГК РФ становится понятным, что, в частности, «авторское право» и «право автора» – не одно и то же. Воистину, о значении названных терминов легко, и то в основном с оглядкой на соответствующий специальный советский закон, но все равно приходится догадываться.

Поскольку права интеллектуальной собственности имеют самое прямое и существенное отношение к обсуждаемой теме, понимание таких терминов постараюсь кратко рассмотреть далее, в размышлениях об особенностях содержания понятия «нематериальные активы». Ведь «авторские права»

являются одним из наиболее распространенных их видов. В свою очередь «права автора» это часть авторских прав, но неимущественных и нематериальными активами они никогда не были и вряд ли когда станут. Правда, если, например, расходы на приобретение мощности мы сделали материальными, то почему нет. Выходит иногда у нас все возможно.

При всем том среди других актов законодательства особым блеском недоразумений в определении понимания терминов выделяется наш многострадальный Налоговый кодекс. К сожалению, в НК РФ явно недостаточно тех терминов, которые бессистемно (может, логически правильнее будет разместить даже то что есть и чем можно было бы его дополнить в алфавитном порядке?) указаны в его статье 11 «Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе», что при всей его огромности и наличии в НК РФ множества излишеств (согласен услышать – сам такой, но прошу учесть, мои размышления лишь беллетристика) тоже удивительно. Когда в кодексе было бы краткое и четкое толкование большинства используемых терминов, думается он сам стал бы компактнее, а его нормы понятнее и четче.

Очевидно, если без некоторых, в частности «выручка», «срочные сделки» и тому подобных общих терминов, налоговое законодательство вполне может обойтись и их наличие в НК РФ только запутает его нормы, то в ряде случаев закон использует термины, понимание которых необходимо для исчисления налогов, но либо приводится маловра-

зумительно, либо отсутствует в кодексе. Например, НК РФ фактически не сформулировано понимание терминов «затраты», «расходы».

Простите, но по определению «расходы, это обоснованные затраты» трудно понять экономический смысл и тех, и других, а также многих других, «заработная плата», «материальная помощь», «давальческое сырье», элементов и видов, соответственно, затрат и расходов. Вообще-то необоснованные затраты тоже частенько становятся расходами. Причем иногда вполне себе обоснованными. Не правда ли, все зависит от того, кто и что считает обоснованным.

Кроме того, при столько скудном и расплывчатом определении кодексом понимания терминов чересчур сложно воспользоваться и аварийным клапаном в виде нормы п.1 ст.11 НК РФ: *«Институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в настоящем Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом»*. Прежде всего потому, что еще надо найти то законодательство, которым определено значение понятий и терминов, используемых в НК РФ. Например, тех же «затрат» или «авторских прав», и то, если в отраслях другого законодательства такое определение вообще есть.

Конечно, можно сказать, к чему для расчета расходов определять нормативное понимание многих терминов, когда

и так понятно, что они означают. Действительно, зачем в законодательстве говорить, в частности, о понимании термина «заработная плата», когда она, к примеру, и в далекой от нас стране Буркина-Фасо плата за работу.

Увы, у нас тоже так получилось после того, как в законодательных актах, причем не только в НК РФ, термин «заработная плата» в понимании вида расходов мы заменили обобщенными «расходами на оплату труда». В итоге, к таким расходам стали относиться не только заработная плата, пусть даже с учетом социальных выплат и поощрений (материальная помощь, оплата аренды жилья иногородним работникам и т.д.), но и все подряд выплаты, лишь бы они были указаны в трудовом договоре. Больше того, среди расходов на оплату труда в НК РФ замечены не только расходы, которые ни зарплатой, ни социальными выплатами, ни поощрениями не являются, но и выплаты не только штатным работникам, которые не то, что зарплатой, а самими расходами на оплату труда не являются.

Столь громоздкая и запутанная ситуация возникла, по видимому, потому, что как замена зарплате, расходы по оплате труда элементом затрат и видом расходов быть не могут, так как в этом, впрочем, как и во всех других случаях (оплата товаров, работ, услуг, аренды и т.п.), оплата является по сути средством расчетов, но все-таки не расходами на производство и реализацию, в частности, заработной платы. Заработная плата уже сама по себе вид таких расхо-

дов. Несомненно, расчеты по зарплате, именуемые кодексом «оплата труда», тоже расходы, даже может быть точнее, затраты на оплату труда, но, надеюсь согласитесь с тем, что на этот раз расходуется не «оплата труда», а средства, в основном денежные, на выплату зарплат, социальных пособий, поощрений и всего остального, что с тяжелой руки НК РФ мы называем той самой оплатой труда.

Объяснение своего мнение о том, как и почему некоторые не такие уж малочисленные выплаты, не являющиеся ни зарплатой, ни социальными пособиями, ни компенсациями штатным работникам, у нас попали в расходы на оплату труда, почему такие решения предлагаю признать ошибочными и подумать об их исправлении постараюсь не забыть при рассмотрении особенностей элемента затрат и вида расходов «заработная плата». Пока же позвольте, по причине забавности ее наличия в законе чуть подробнее рассказать еще об одной, режущий слуг особенности использования терминов и определения их понимания, перво-наперво, в НК РФ.

По-видимому, по причине, как мы думаем, еще большей понятности, и снова без определения того, что такие расходы собой представляют, для наименования некоторых из них законодатель, недолго думая прибегает к бытовому сленгу. Особенно странно использование сленга выглядит в сочетании со стремлением нормативно-правового обеспечения к длинным определениям терминов, примеры чему далее тоже будут.

Поэтому, разрешите спросить, при таком нашем стремлении к законодательному многословию и постоянном наименовании кодексом аналогичных расходов компенсационными выплатами или выплатой возмещений с длинной расшифровкой их содержания, что в ряде статей НК РФ называется «подъемными»? Разве нет, под понятие «подъемные» более чем подходят, скажем, те же, надеюсь еще не надоевшие вам моими упоминаниями, взятки. А что, чем не подъемные?

Тем более, как сейчас говорят, два в одном, а то еще и в квадрате. Кроме того, что как у берущего, так и у дающего взятку улучшается настроение, у того, кто ее берет поднимается благосостояние, а у того, кто дает – возможности, мягко говоря, нецелевого использования, а точнее говоря, нередкого, к сожалению, разворовывания бюджетных средств.

Понимаю, шутка получилась малость ехидной, за что, как и за будущие подобные выходки, прошу меня простить, но очень уж накопело от безразличия законодателя к необходимости исправления результатов небрежного отношения к своим обязанностям, в том числе при проведении, если она вообще есть, лингвистической экспертизы законов перед третьим чтением. Возможно, большинство депутатов ГД РФ и специалистов профильных ведомств сочтет это придиризмом к мелочам, но вопрос не настолько праздный, как это может показаться на первый взгляд, так как сленговая терминология зачастую приводит ни много ни мало к невозмож-

ности исполнения норм закона.

И все-таки не теряю надежду на согласие многих из них с тем, что законодательство, которым установлено как само понятие «подъемные», так и их размеры отсутствует и вряд ли когда-нибудь понимание любого сленга будет определено каким-либо законом, а также с тем, что и без насмешек о взятках, кроме указанного в письмах ФНС и Минфина РФ со ссылкой на ст.169 ТК РФ возмещения расходов при переезде на работу в другую местность, «подъемные» по жизни величают и иные компенсации и возмещения. Например, выплаты, которые фактически являются стимулирующими поступление на работу к заинтересованному работодателю и без переезда в другую местность, в частности, профессиональных спортсменов.

Поэтому разрешите напомнить о том, что рассчитывать расходы для исчисления налогов мы должны как-никак согласно нормам законодательства, а не по отсутствующим в законах понятиям. Причем, даже тогда, когда это высказанные в письмах понятия чиновников Министерства финансов РФ, к которым в данном конкретном случае в итоге приходится обращаться.

Как есть, налоговым органам и другим правительственным ведомствам предоставлено право разъяснения норм законодательства. Но, согласитесь, пожалуйста, не определения их правового содержания. Извините, в противном случае подобное толкование сленга, которому вроде как не

должно быть места в законодательстве, можно понять так, что правила того же налогообложения, включая учет расходов для его налоговых целей, могут устанавливаться не только НК РФ, но и по понятиям отдельных работников ФНС или всего Минфина РФ. Так почему бы в аналогичных случаях вместо не подлежащих нормативному регулированию сленговых словечек термины в законах не называть в соответствии с их правовым содержанием? В частности, не «подъемные», а «возмещение расходов при переезде на работу в другую местность», к чему для большей точности можно добавить – определенное согласно ст.169 ТК РФ.

Следующей типичной особенностью использования терминов, на которую хотелось бы обратить ваше внимание, во многих случаях является массивность определений их понимания, следствием которой зачастую становится туманное значение терминов. Так, для планирования и учета расходов, связанных с проведением операций с ценными бумагами, которыми, скорее всего, в следствие его финансово-рыночного крена и ценно-бумажного дифферента просто кишит НК РФ (надеюсь, как человеку, видевшему корабли не только на конфетных фантиках и в бухтах Севастополя, читатель простит мне периодическое скатывание к морской терминологии), да и для отражения их результатов в финансовой отчетности, естественно, необходимо определиться с пониманием как самих ценных бумаг и их видов, так и с видами операций с ними.

Помощником для НК РФ в решении этого вопроса ожидаемо выбран Федеральный закон «О рынке ценных бумаг» от 22.04.1996 №39-ФЗ (Закон о ценных бумагах), для которого также характерна такая особенность, присущая, похоже, практически всему нашему экономическому законодательству. В частности, согласно п.1 ст.51.3 Закона о ценных бумагах дано следующее, ну очень длинное, определение одного из терминов: *«Договором репо признается договор, по которому одна сторона (продавец по договору репо) обязуется в срок, установленный этим договором, передать в собственность другой стороне (покупателю по договору репо) ценные бумаги, а покупатель по договору репо обязуется принять ценные бумаги и уплатить за них определенную денежную сумму (первая часть договора репо) и по которому покупатель по договору репо обязуется в срок, установленный этим договором, передать ценные бумаги в собственность продавца по договору репо, а продавец по договору репо обязуется принять ценные бумаги и уплатить за них определенную денежную сумму (вторая часть договора репо)»*. Не знаю как вам, но, простите, мне после такого было бы интересно посмотреть в глаза тому специалисту, который проводил лингвистическую экспертизу проекта закона. Или это является еще одним подтверждением того, что, говоря о ней, чиновники Минфина РФ все-таки слегка хитрили.

Справедливости ради, наверное, надо сказать, что в отли-

чие от, к примеру сказать, «материальной помощи», суть которой пока установлена достаточно точно, но, увы, не законодательством, а по понятиям Минфина РФ, на этот раз у нас нашлись слова, для определения термина в законе, даже слишком много. Обратите, пожалуйста, внимание, только сам договор репо упоминается в единственном предложении около десяти раз. И, например, зачем, и правильно ли называть одну сторону договора продавцом, а другую покупателем, когда оба участника договора и продают один другому, и покупают друг у друга одни и те же ценные бумаги?

В НК РФ оно дано вроде бы понятно. Возможно, с первого раза не всем, к которым, хоть и давно узнавшего что такое РЕПО, отношу и себя. Но скажите, пожалуйста, нельзя ли дать определение такого договора несколько короче? Не сделает ли его понятнее предположим такое чуть-чуть более краткое его определение: «Договор РЕПО – единый договор покупки (продажи) ценных бумаг с обязательством обратной их продажи (покупки) через определенный срок по предварительно согласованной цене»?

Позвольте также сказать о редкой, но очень уж бросающейся в глаза нашей халатности, которая приводит НК РФ к прямым противоречиям между пониманием терминов и порядком их практического использования, определенных законом. Наиболее впечатляюще это, пожалуй, выражено в определении кодексом понимания и использования методов начисления доходов и расходов.

Например, в отношении метода начисления доходов все для нас начинается с абсолютно правильного его понимания как метода, при котором согласно п.1 ст.271 НК РФ *«доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств»*. Но в дальнейшем мы об этом совершенно забываем и согласно пп.2 п.4 этой же ст.271 НК РФ датой получения *«для доходов: в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций; в виде безвозмездно полученных денежных средств; в виде сумм возврата ранее уплаченных некоммерческим организациям взносов, которые были включены в состав расходов; в виде процентов, начисляемых на сумму требований конкурсного кредитора в соответствии с законодательством о несостоятельности (банкротстве); в виде иных аналогичных доходов»*, которые при этом вроде бы должны признаваться методом начисления, названа *«дата поступления денежных средств на расчетный счет (на счет цифрового рубля, в кассу) налогоплательщика»*. Разрешите в таком случае спросить. Какой же это метод начисления, когда признание перечисленных в этой норме закона доходов кассовым методом мы зачем-то разместили под «флагом» метода начисления?

Еще дальше в несостоятельности собственных утверждений о независимости признания доходов от факта поступления оплаты НК РФ пошел относительно *«доходов: от сдачи*

имущеcтва в аренду; в виде лицензионных платежей (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности; в виде иных аналогичных доходов», которые указаны как признаваемые по методу начисления, но могут быть начислены, когда угодно. И кассовым методом, и методом начисления, и так и сяк. Согласно пп.3 п.4 ст.271 НК РФ датой получения таких доходов является *« дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для проведения расчетов, либо последний день расчетного (налогового) периода »*.

И совсем, извините, неуклюже выглядит, не обошедшееся без очередной тавтологии, признание методом начисления доходов по дате проведения даже не получения, а расходования денежных средств. Согласно пп.14 п.4 ст.271 НК РФ: *« датой получения доходов признается: ... 14) дата уплаты процентов для доходов в виде процентов по кредитному договору »*.

Зачем же сам закон вносит в правила налогообложения такой сумбур? Если НК РФ считает, что, например, доходы в виде дивидендов должны признаваться кассовым методом, то зачем приводить их в перечне расходов, которые подлежат признанию по методу начисления? Чтобы не было путаницы в методах, может проще без какой-либо привязки к названию методов перечислить какие виды доходов, когда и, соответственно, согласно какому методу признаются? Впрочем,

таких редакционных исправлений НК РФ недостаточно.

Вместе с тем для кодекса характерны обратные случаи, когда, как не странно, но наличие определения понимания некоторых терминов все равно не способствует избавлению НК РФ от норм, отличающихся особой невняtnостью смысла и правовой несуразностью, колоритным подтверждением чему могут быть основной предмет настоящих размышлений. Примером тому может быть тот же порядок признания методом начисления уже расходов, определенный согласно ст.272 НК РФ. Поэтому есть предложение перейти к рассмотрению экономического смысла терминов «расходы» и «затраты» и рискнуть определиться с тем, что в них общего и разного. Тем более это важно, так как зачастую никакого отличия между ними как в теории, так и на практике мы не делаем.

1.2. Затраты. Расходы

Действительно термины «затраты» и «расходы» очень близки по смыслу и на их восприятие как полных синонимов не только гражданами в быту, но и предприятиями и организациями в хозяйственной деятельности, мы, похоже, давно махнули рукой. По большому счету в повсеместном признании затрат и расходов одними и теми же словами, только написанными разными буквами, нет ничего страшного.

Живем же мы как-то с этим после развала СССР уже больше тридцати лет, и ничего. Это нам ничуть не мешает планировать затраты, калькулировать расходы, составлять финансовую отчетность, начислять и платить налоги и много для чего еще абсолютная схожесть понимания затрат и расходов нам в общем-то не помеха. Кроме того, в своем понимании этих слов как полностью тождественных мы не одиноки.

Так, не только в языках братьев-славян вообще вместо наших двух есть только одно слово – в белорусском «выдатки», в болгарском «разходи», в украинском «вытраты», но и для наших союзников по ЕАЭС и затраты, и расходы – все одно. Например, в Казахстане «шығындар», а в Киргизии «чыгымдар». Но отличие между нашими понятиями «затраты» и «расходы» все-таки есть. Причем не только потому, что они выражаются разными словами.

Хотя, в целом такое различие в лингвистическом воспро-

изведении любых терминов уже само по себе может быть основанием для появления сомнений в полной одинаковости соответствующих терминов, отличие в смысле которых иной раз может быть очень существенным. В частности, как между упоминавшимися ранее понятиями «авторские права» и «права автора», у которые даже слова почти одни и те же, только местами переставлены.

В тоже время, разница сути сочетания «затраты-расходы», не то, что просто меньше, а очень на много меньше. Возможно, она даже меньше, чем несхожесть научного понимания, например, «веса» и «массы», которые, если не вникать в некоторую эксцентричность сравнения, то по своей синонимичности в чем-то аналогичны затратам и расходам.

По правде говоря, возможно подсознательно (слова то разные), иногда мы стараемся найти хотя бы оттенки смыслового отличия затрат и расходов. Но, бывает ищем не там, где как бы надо. Например, в нескольких решениях арбитражных судов имел возможность ознакомиться с мнением о принадлежности термина «затраты» бухгалтерскому учету, а его подобия «расходы» налогообложению.

Такой взгляд на разделение отдельных объектов учета по их принадлежности к видам отчетности (финансовая, налоговая, статистическая и другие) действительно нельзя назвать беспочвенным и бытует он не только в кругах третьей власти, но и среди части представителей экономической общественности, и не только у нас, но и в некоторых странах

ближнего зарубежья. Во всяком случае у меня это вызвало довольно четкое ощущение дежавю, напомнившее о том, что в Украине подобным образом одно время разделяли понятия «основные средства», исключительно о которых говорилось в стандартах бухгалтерского учета, и «основные фонды», которыми без малейшего упоминания об основных средствах там вплоть до указания «основной фонд» как на средство производства в единственном числе (прошу не посмеиваться так как мы тоже в этом слегка повинны, но с «основным средством»), щеголял тогдашний украинский закон о налоге на прибыль.

Примерно также, по-видимому, исходя из того, что, например, в федеральном стандарте бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» преобладает термин «затраты», а в НК РФ «затраты» только иногда, и то, похоже, разве что словесного разнообразия ради, проскакивают, мы порой объясняем их отличие от «расходов». Но, пожалуйста, не считите мое следующее высказывание за менторство. По крайней мере, в отношении специальных терминов такой подход в определении их понимания глубоко ошибочен, так как они, в том числе затраты и расходы, являются общими, но различными экономическими категориями.

Ведь не даром, на ряду с использованием термина «затраты» в ФСБУ 5/2019 «Запасы», в котором, так как чтобы иметь какие-либо запасы надо что-нибудь потратить, употребление термина «затраты» в общем-то довольно объясни-

мо, у нас имеется целое положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации». Ничего удивительного в этом нет, так как помимо осуществления затрат на накопление ресурсов, необходимых для ведения хозяйственной деятельности (капитальные и другие долгосрочные вложения, материально-производственные запасы) предприятия и организации, разумеется, проводят расходы на производство и социальные нужды. Как нет ничего странного и в том, что НК РФ оперирует расходами, а уже упоминание в кодексе о затратах можно признать маленькой филологической ошибкой, так как при формировании любой отчетности, включающей в себя определение прибыли (отчет о финансовых результатах организации, декларация по налогу на прибыль и т.д.), используются сведения о расходах, а не затратах.

Однако, принадлежность расходов к финансовым результатам является не самым смысловым их отличием от затрат, а его следствием. Причем, как и, по-видимому, на подобии реальной связи тех самых терминов «основные средства» и «основные фонды» иногда высказываемое мнение о признании «затрат» стоимостной оценкой «расходов», которое встретилось мне, в частности, в одном из современных экономических словарей. Свое обоснование подлинности такой экономической связи основных средств и фондов, в том числе мнение об ошибочности популярного в народе применительно к единице внеоборотных материальных активов термина «основное средство», дозволю изложить позже.

В свою очередь относительно связки затраты-расходы можно отметить, что для подозрений в отражении затратами стоимостной оценки расходов тоже есть серьезные основания, так как «затраты» представляют собой использование зачастую именно денег, являющихся в любом их официальном виде, если можно так сказать, носителем стоимостной оценки всех объектов учета, в том числе тех же затрат и расходов. Да и при проведении бартерных операций объект обмена не может не иметь стоимостной оценки, выраженной деньгами, а не как, например, в сфере неформальных коммунальных услуг времен социализма «пол-литрами».

В общем виде подобное понимание их сущности, вполне приемлемо, но стоимостную оценку должны иметь все объекты учета и финансовой отчетности, включая затраты, которые при их все-таки неразрывной связи с расходами уже сами по себе являются отдельной экономической категорией, имеющей как стоимостную оценку, так и натурально-вещественное выражение, и в экономической теории чаще называемое элементами затрат. В основном по этой причине для более точного понимания термина предлагаю исходить из толкования слова «затраты», причем не только при его употреблении в современном литературном языке, но и специалистами, как о тратах, необходимых для осуществления деятельности.

Например, определение «затрат» как *«затраченная сумма денег»*, изложенное в «Словаре русского языка» С.И.

Ожегова, с некоторым отступлением от категоричности упоминания о деньгах фактически полностью совпадает с пониманием термина «затраты», приведенным причем с отсылкой к понятию «издержки» (выходит, абсолютным синонимом «затрат» специалистами чаще признаются не «расходы», а «издержки») в «Большом экономическом словаре» (Институт новой экономики, 1997 г.): *«израсходованная на что-либо сумма»*.

Аналогичная трактовка понимания термина «затраты» предлагается в ряде других энциклопедических и экономических словарей. Может поэтому и меня учили, и по всему получается правильно учили, понимать что *затраты это средства, потраченные на приобретение ресурсов, необходимых для ведения хозяйственной деятельности, причем без привязки к конкретному ее направлению (производство, управление, сбыт продукции, социальная сфера и т.д.) и финансовому результату деятельности субъекта хозяйствования*.

Также, уверен, правильно меня учили тому, что «расходы», это действительно «затраты», но, конечно, не те, которые несуразно в НК РФ названы оправданными и документально подтвержденными, а использованные за отчетный период в определенных направлениях хозяйственной деятельности. Собственно говоря, по причине наличия направленности расходов, пусть не в системе координат, а по видам деятельности, ваш покорный слуга в поисках образного срав-

нения отличий сущности затрат и расходов привел пример с весом и массой.

Ведь, как и вес, затраты условно можно признать величиной экономически-скалярной (средства, в основном денежные, тратятся на приобретение ресурсов без учета направления их дальнейшего использования), а расходы по аналогии с массой – хозяйственно-векторной величиной (приобретенные за в основном денежные средства ресурсы используются для целей одного из направлений хозяйственной деятельности). Очевидно, хоть в ней, возможно, есть доля смысла, это все-таки больше шутка. Так, чтобы немного расслабиться.

Пожалуй, наиболее подходящее для нас подтверждение пониманию расходов как затрат, направленных на производственные и другие хозяйственные цели, оказывающим в конечном итоге влияние на финансовые результаты, но выраженному на английском языке и несколько мудренее только что сказанного мной, можно найти в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО). В английском, на котором собственно написаны МСФО и который хоть не столько обширен как наш родной язык, но все же несколько разнообразнее большинства других славянских, для выражения сути затрат и расходов используются уже несколько слов, чаще «cost» и «costs», «expenses» и «expense» и некоторые другие.

Тем временем непосредственно в МСФО согласно п.CF.4.69 «The Conceptual Framework for Financial

Reporting» («Концептуальные основы предоставления финансовой отчетности») дано определение понимания одного из них: *«expenses Decreases in assets, or increases in liabilities, that result in decreases in equity, other than those relating to distributions to holders of equity claims»*. В официальном переводе Минфина РФ концептуальных основ финансовой отчетности эти expenses-ы определены следующим образом: *«Уменьшение активов или увеличение обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала, не связанному с его распределением в пользу держателей прав требования в отношении собственного капитала организации»*.

При этом сам термин «expenses» переведен как «расходы», определение понимания которых наподобие МСФО нами уже на русском языке, приведено в отечественном ПБУ 10/99 «Расходы организации», согласно п.2 которого: *«Расходами организации признается 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)»*. В свою очередь, в зависимости от контекста предложений МСФО английские слова «cost» и «costs», скорее всего, означают не сами наши «затраты» или «расходы», а, соответственно, то о суммах чего из них идет речь, стоимостное выражение затрат или расходов, то есть их «стоимость» или «себестои-

МОСТЬ».

Если закрыть глаза на некоторую прямолинейность нашего понимания расходов, определенного ПБУ 10/99 «Расходы организации» (обратите, пожалуйста, внимание в оригинале, как и в официальном переводе «The Conceptual Framework for Financial Reporting» речь все-таки идет о собственном, а не о просто капитале), то вроде бы все сходится. Как наши затраты, ставшие при использовании в определенный период производства и реализации продукции расходами, отражающимися в отчетах о финансовых результатах, так и ихние «expenses», в которые согласно МСФО в процессе производства преобразуются затраты, влияют на одну и основных составляющих собственного капитала, прибыль.

Также в аналогии понимания нами и за рубежом расходов как использованных затрат можно убедиться по содержанию частей «Costs of conversion» (пункты 12-14) и «Recognition as an expense» (п.34 и п.35) международного стандарта IAS2 «Inventories» («Запасы»). Но, если вторая из них в официальном переводе этого стандарта Минфином РФ так и называется «Признание в качестве расходов», то с первой, похоже, не шутки ради, а на самом деле имеет место неточность перевода причиной, которой, по-видимому, стало наше восприятие терминов «затраты» и «расходы» как абсолютных синонимов.

Разумеется, учитывая, что речь в этом случае идет об оценке запасов по результатам их приведения в состояние,

пригодное для дальнейшего использования в отдельном направлении хозяйственной деятельности, есть весомые основания, средства на доработку запасов ведь тратятся, для сделанного в официальном тексте IAS2 «Inventories» («Запасы») перевода выражения «Costs of conversion» как «Затраты на переработку». Тем не менее, судя по наименованию раздела «Measurement of inventories» («Оценка запасов»), к которой относится данная часть международного стандарта, говорится в ней все-таки о формировании балансовой стоимости запасов, а не о самих затратах, из которых такая стоимость складывается, и, точнее говоря, при доработке или просто обработке, а не переработке, результатом которой зачастую становится изменение не только балансовой стоимости, но и вида запасов.

Например, переработанные согласно технологическому процессу сырье и материалы, покупные полуфабрикаты и другие запасы через остатки незавершенного производства разной степени готовности становятся сначала готовой, а затем реализованной продукцией. Тем более, переработкой нельзя назвать устранение недостатков, которые могут возникнуть, в частности, при транспортировке, например, такого распространенного вида запасов как товары.

Поэтому позвольте предположить, что более точным переводом, слова «costs» в названии этой части IAS2 «Inventories» было бы, наверное, слово нашего языка «стоимость», а самой части «Costs of conversion», если не до-

словное «Стоимость конвертации», то, наверное, более удобное для нашего видения такого варианта обработки запасов (увеличение стоимости запасов при проведении работ, не вызывающих преобразование их формы), название части в переводе «Изменение стоимости при обработке». Вместе с тем, при использовании запасов, в основном сырья, материалов, покупных полуфабрикатов, для создания других активов, которыми кроме основных средств, упомянутых в п.35 части «Recognition as an expense» («Признание в качестве расходов») IAS2 «Inventories» («Запасы»), могут запасы другой формы (те же товары, остатки НЗП, готовая продукция), согласно этому пункту IAS2 «Inventories allocated to another asset in this way are recognised as an expense», или, как говорится по-русски в официальном его переводе: «Запасы, отнесенные на другие активы, признаются в качестве расходов на протяжении срока полезного использования соответствующего актива».

Снова несколько заковыристо, но, полагаю согласитесь, на проверку точно и в полном соответствии как пониманию расходов, приведенному в оригинале и официальном переводе концептуальных основ предоставления финансовой отчетности, так и правилам формирования в бухгалтерском учете информации о расходах, которые определены отечественным положением ПБУ 10/99 «Расходы организации». Также, в связи с признанием запасов, отнесенных на другие активы, расходами разрешите обратить внимание на еще одну неточ-

ность перевода слова «costs».

Однако, в связи с возможно излишней подробностью рассмотрения такого вопроса, которую мог бы объяснить запутанностью его решения законодательством, но, скорее всего, просто увлекся, за что прошу простить и понять, ведь это только личное мнение, которое я, имеющий малый стаж российского гражданства, попытался подробно обосновать, мы, вероятно, уже и забыли к какому понимаю сути затрат и расходов привел вас своими размышлениями. Поэтому, позвольте, исходя из норм действующего законодательства, положений МСФО и отечественных стандартов (правил) бухгалтерского учета, в качестве итога размышлений о понимании терминов «затраты» и «расходы», привести их определение, на которое также предполагаю ориентироваться в дальнейших размышлениях.

Нет, я не против, мы можем и дальше считать затраты и расходы абсолютно тождественными экономическими категориями и полными синонимами. Но, если русский язык дает нам широкие возможности для точного понимания сути экономических процессов, то может быть мы подумаем о том, чтобы использовать характеризующие такие процессы термины по назначению.

Поэтому, а также для однозначного их понимания в дальнейших размышлениях вношу предложение определить, что:

– затраты, это средства, потраченные на приобрете-

ние ресурсов, необходимых для ведения хозяйственной деятельности;

– расходы, это затраты, использованные за отчетный период в определенном направлении хозяйственной деятельности.

И прошу иметь ввиду, что, исходя из такого определения сущности затрат и расходов, надеюсь достаточно обоснованного, далее буду затраты называть затратами, а расходы – расходами. В связи с этим также считаю необходимым уделить некоторое внимание рассмотрению экономического содержания связанных с ними терминов, определяющих виды расходов по их отношению к производству.

В принципе о них можно было бы не говорить отдельно, так как понимание терминов «прямые расходы» и «косвенные расходы» давным-давно определено экономической теорией и даже легонько федеральными стандартами. Но по-видимому, следуя распространенному убеждению в абсолютной схожести понятий «затраты» и «расходы», кроме всего прочего отраженному в официального перевода IAS2 «Inventories» («Запасы»), мы сплошь и рядом, то есть и в нормативных документах, и в комментариях специалистов, и т.д., используем выражения «прямые затраты» и «косвенные затраты», последнее из которых вполне себе уживается с действительно его полным экономическим аналогом «накладными», но уже «расходами».

Кроме того, особого колорита необходимости рассмотре-

ния понимания прямых расходов добавляет даже не только его полная неопределенность Налоговым кодексом, в котором сказано только то, что «к прямым расходам могут быть отнесены, в частности...», но и универсализация распространения прямых расходов на сферу финансовых отношений, торговлю и другие непроеизводственные отношения, а также грубейшие ошибки, допущенные в примере их состава и определении порядка учета прямых расходов в стоимости незавершенного производства, приведенных в НК РФ. Например, подтверждением такой неопределенности и запутанности в использовании терминов «затраты» и «расходы» может быть утверждение закона о признании прямыми расходами то затрат (материальных), то расходов (на оплату труда), то ни того, ни другого, а просто сумм (начисленной амортизации). Засим, уважаемые судари и сударыни, позвольте продолжить.

1.3. Прямые расходы

В общем-то, еще со времен Карла Маркса и, скорее всего, Адама Смита, в любой системе определения себестоимости продукции (работ, услуг) и для любых целей, будь то финансовый анализ и отчетность или исчисление налога на прибыль, прямыми расходами назывались затраты, использованные при изготовлении конкретного вида продукции. В сегодняшних реалиях отечественного законодательства такое же понимание прямых расходов содержится в п.24 ФСБУ 5/19 «Запасы»: *«В фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции включаются затраты, прямо относящиеся к производству конкретного вида продукции, работ, услуг (прямые затраты)»*.

Но так как в стандарте указывается даже не на какое-нибудь обобщенное, а непосредственно на производственное направление использования средств, затраченных ранее на приобретение запасов, которые при создании других активов как будто должны признаваться расходами, считаю необходимым обратить внимание на неточность наименования затратами прямых расходов. Не правда ли, коль скоро речь идет о направлении потребления, то ни прямыми, ни косвенными затратами они быть не могут, а становятся просто-напросто в этом случае прямыми или в других вариантах использования косвенными, называемых еще накладными, но

уже не затратами, а расходами.

Странным при этом выглядит не столько непринужденное упоминание о прямых расходах в ФСБУ, посвященном запасам, сколько отсутствие не только определения понимания термина «прямые расходы», но и вообще наличие таких слов в специальном положении ПБУ 10/99 «Расходы», который согласно его п.1 «устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций». Возможно, в том числе поэтому, законодатель, по-видимому, не определился с пониманием прямых расходов и в ст.318 НК РФ не привел ровным счетом ничего кроме примеров некоторых элементов, по его мнению, прямых расходов.

Но, извините за прямоту (типа беллетристический каламбур, прямота о прямых расходах), сделано это кое-как, что способствовало нагромождению очередных ошибок экономического содержания его норм, аргументированность наличия которых в НК РФ, коль скоро осмелился дерзить депутатам Госдумы, позволю себе привести далее. Такие ошибки начинаются с того, что большинство из приведенных в п.1 ст.318 НК РФ расходов прямыми на самом деле не являются, при этом другие действительно прямые не только не указаны, но это ладно, ведь речь в кодексе идет об их примерах, но и подчеркнуто, пусть косвенно, что прямыми расходами они законом не признаются.

Например, в состав материальных расходов, в Налого-

вом кодексе, разрешите вставить маленькую шпильку, честное слово, последний раз, об утверждении принадлежности расходов исключительно к налогообложению, почему-то, наверное, в лингвистических целях, названных уже затратами, со ссылкой на п.1 ст.254 НК РФ включены расходы на:

«2) приобретение материалов, используемых: ... на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели);

3) на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты ...».

Также согласно самого п.1 ст.318 НК РФ к прямым расходам должны относиться:

«... расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также расходы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;

суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ,

услуг».

Но, если немножко внимательно взглянуть на расходы, причисленные кодексом к прямым, то, надеюсь, можно будет понять, что расходы на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря и т.п., в аббревиатуре именуемые МБП, тем более материалов, о которых в НК РФ сказано, что они используются не в производстве отдельных видов продукции, а конкретно на другие производственные и, тем более, хозяйственные нужды, которые фактически являются общепроизводственными, но никак не прямыми расходами. Несомненно, в производстве имеют место специальные инструменты, инвентарь и приспособления, используемые при изготовлении конкретного вида продукции, например, планшеты для вязки кабельных жгутов электротехнических изделий, но чаще МБП универсальны и необходимы в производстве нескольких видов продукции, по крайней мере на снижение себестоимости продукции это влияет очень положительно.

К примеру, одна и та же отвертка сегодня может использоваться для сборки компьютера, завтра – блока бесперебойного питания, предназначенных для продажи, стало быть, разных видов готовой продукции, а послезавтра вообще для ремонта розетки в кабинете финансового директора. То есть, в последнем случае расходы на ее приобретение не могут относиться не то, что к прямым, а к производственным расходам в принципе и, ради вашей возможной улыбки, к финан-

совым расходам тоже не могут.

По этой же причине ошибочным являет собой косвенное указание законом (затраты на оплату труда это, наверное, все-таки не расходы) на заработную плату производственного персонала как на прямые расходы. Часть заработной платы производственного персонала действительно это прямые расходы, но далеко не вся и не всего такого персонала, а конкретно основная зарплата производственных рабочих и инженерно-технических работников, например, конструкторов, начисляемая по ставкам, тарифам или окладам непосредственно за работу по производству продукции, оказанию услуг и работу, выполняемую по заказам сторонних организаций.

Вместе с тем зарплата основного производственного персонала, называемая в экономической теории дополнительной, а также прочие выплаты и поощрения не могут быть четко идентифицированы как начисленные за выполнение работ по изготовлению конкретных видов продукции или отдельных заказов. Поэтому, хоть такие зарплата и поощрения начисляются основному производственному персоналу, они не могут включаться в состав прямых расходов, даже при всем нашем желании. Ну, никак.

Точно также, за редким исключением, которыми могут стать опять же специальное оборудование или выпуск предприятием всего одного вида продукции, но в таком случае при особом желании и без нарушения норм НК РФ вообще

все расходы предприятия можно признать прямыми, большая часть основных средств используется в производстве нескольких видов продукции. Например, автозаводы в своем большинстве на одном и том же оборудовании выпускают автомобили, хоть и одной марки, но разные их модели, отличающиеся еще и комплектацией.

Получается, признание кодексом прямыми расходами сумм начисленной амортизации по основным средствам (так как амортизация, это процесс, наверное, правильнее сказать сумм амортизационных отчислений, ведь Налоговый кодекс все-таки закон, а не размышления во время прогулки от парадного подъезда одного из зданий на Охотном ряду до другого на Ильинке) тоже очень похоже ошибку законодателя. Не так ли?

С другой стороны, пусть в качестве примера, в кодексе указан исчерпывающий перечень затрат на приобретение материалов, признаваемых прямыми расходами, в котором отсутствуют некоторые виды расходов, реально являющиеся прямыми расходами. Например, в такой перечень не включены, признаваемые согласно пп.6 п.1 ст.254 НК РФ материальными расходы «на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями...».

Прежде всего, разрешите обратить внимание на ошибку законодателя, которая заключается в причислении таких расходов к материальным. Действительно, большинство по-

добных работ связано с обработкой сырья, материалов и выполнением отдельных операций по изготовлению продукции и поэтому такие работы зачастую называют операциями с давальческим сырьем, об особенностях учета которых тоже постараюсь не забыть сказать несколько тысяч слов, и как положено, стоимость выполнения таких операций включается в стоимость обработанного давальческого сырья и выпущенной продукции. То есть расходы на выполнение операций с давальческим сырьем уже сами по себе являются видом расходов, но не материальными расходами.

Тем более, материальными не могут быть расходы на, как сказано в пп.6 п.1 ст.254 НК РФ «контроль за соблюдением установленных технологических процессов, техническое обслуживание основных средств и другие подобные работы», выполняемые сторонними организациями. Такие расходы действительно не прямые, а косвенные, но явно не материальные, а прочие производственные. Но если такие работы, в частности операции с давальческим сырьем, являются частью технологического процесса по изготовлению конкретного вида продукции, то расходы на их проведение уже не косвенные и по-прежнему не материальные, а прочие, но в таких случаях самые что ни на есть прямые расходы.

В конечном счете абракадабра примера элементов прямых расходов, приведенного в кодексе, свидетельствует лишь о том, что в законе такой пример совсем не нужен, а если НК РФ недостаточно определения понимания термини-

на «прямые расходы», принятого в экономической теории и закрепленного в отечественных стандартах бухгалтерского учета, то не лучше ли вместо непутевого примера элементов прямых расходов привести в кодексе четкое понимание их сущности в том же виде как и везде, где оно указано:

– прямые расходы, это затраты, использованные на изготовление конкретного вида продукции.

При этом классическое и однозначное понимание определения термина «прямые расходы» может избавить налогоплательщиков не только от необходимости определять состав прямых и косвенных расходов отдельной организации, но и, вероятно, такую мою мысль законодатель сочтет крамольной (конечно, куда же нам без УПН), вообще говоря, разрабатывать учетную политику для целей налогообложения. Так как прямые расходы каждого из налогоплательщиков как на ладони видны в технологических процессах конкретных видов продукции, формировать для определения их состава еще и специальную учетную политику все равно, что, простите за бесцеремонность, толочь воду в ступе.

Написаны техпроцессы на бумаге или нет, но они всего равно есть и вот без них ни одно производство обойтись действительно не может. Для организации изготовления любой продукции, предусматривающей разработку техпроцессов или нет, все одно надо иметь понятие не только о видах прямых расходов, но и об их количестве в натуральном выражении.

То есть надо отчетливо представлять в каком количестве, каких сырья и материалов, покупных полуфабрикатов необходимо для производства соответствующей продукции, в какой сумме и кому в профессиональном отношении с учетом квалификации будет начислена зарплата непосредственно за работу по изготовлению такой продукции.

Выходит, технологический процесс мало того, что автоматически формирует состав прямых расходов, так как еще и определяет количество отдельных элементов прямых расходов, что также является необходимым условием определения состава таких расходов. Все же отдельный вид, в частности материалов, может использоваться в различных направлениях хозяйственной деятельности.

Например, один и тот же стальной пруток шестигранник стандартной длины и всего одна и та же организация может использовать для выточки на станке-автомате гаек, которые затем частично используются в сборке деталей и узлов продукции основного производства, а другие такие гайки передаются для выполнения работ по обслуживанию и ремонту производственного или оборудования общехозяйственного назначения. Следовательно, стоимость соответствующей части длины этого прутка будет включена в состав прямых расходов, а других его частей в косвенные расходы.

Позвольте также отметить, отличие порядка учета расходов для целей бухгалтерского учета, или, говоря по-современному, формирования финансовой отчетности и для це-

лей налогообложения заключается только в полном или частичном отказе от включения в расчет налогооблагаемой прибыли некоторых видов косвенных расходов, которые в основном не связаны с получением соответствующих доходов. Все очень просто, не так ли?

Порядок учета прямых расходов при любом методе формирования себестоимости готовой продукции для любых целей полностью идентичен, тем более, когда и в бухгалтерском учете, и в налогообложении он у нас один, директ-костинг. Но косвенные расходы, любые из которых в полной сумме учитываются при определении финансовых результатов отчетного периода, для целей исчисления налогооблагаемой прибыли учитываются не все, а некоторые из них, если и учитываются, то в установленных законом пределах.

В таких условиях, когда весьма многогранный состав прямых расходов четко просматривается в технологических процессах производства, а отличия в учете косвенных расходов определены законом, разрешите задать, согласитесь, пожалуйста, напрашивающийся вопрос. А зачем нам реально нужна учетная политика для целей налогообложения?

НК РФ обосновывает обязанность формирования УПН необходимостью определения состава прямых расходов с целью их распределения между остатками незавершенного производства (НЗП) и готовой продукции, что является, пожалуй, самой ужасной ошибкой его экономического содержания, которую вполне можно признать нашим позором. Пря-

мые расходы потому прямые, что, извините должен повториться, они относятся к конкретному виду продукции и распределять их никуда не только не надо, но и невозможно это сделать.

То, что кодекс назвал распределением прямых расходов является всего-навсего расчетом себестоимости остатков НЗП и готовой продукции, определяемой банальным калькуляционным методом. В свою очередь хотя бы намек на то, что согласно методу директ-костинг действительно должно регулярно распределяться, а это переменные косвенные расходы, в НК РФ нет и в помине.

Определение состава таких расходов и базы их распределения является одним из условий использования метода директ-костинг, а поскольку он у нас один на все и для всех, то в формировании УПН по этой причине тоже в принципе нет надобности. Но так как «переменчивость» это один из признаков классификации косвенных расходов, сущность переменных расходов, принципы определения их состав и распределения вероятно надо бы рассмотреть в определении понимания термина «косвенные расходы» к чему и предлагаю приступить.

1.4. Косвенные расходы

С пониманием термина «косвенные расходы», исходя лишь из одного их названия, вопросов быть не может. Фактически косвенные это все расходы, которые не прямые, или, говоря более официально:

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «Литрес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на Литрес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.