

УДК 340

**ИСТОРИКО-ЭТИМОЛОГИЧЕСКИЕ И СОЦИАЛЬНО-НОРМАТИВНЫЕ АСПЕКТЫ
ИЗДЕРЖЕК ЧЕЛОВЕЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ****А.Е. ОРСА****(Государственный национальный университет
«Институт государства и права НАН Беларуси», Минск)**

Анализируются этимологические и юридические аспекты издержек производства продукции (работ, услуг) и реализации товаров. Делается вывод о необходимости существования комплексной научно обоснованной правовой базы, регламентирующей всю совокупность отношений в этой сфере.

В жизнедеятельности общества имеют место явления, которые сопутствуют его тысячелетней истории, со временем приобретая различные синонимические значения. К такому явлению правомерно отнести имманентные любой антропогенной практике расходы, которые впоследствии стали именоваться затратами, а затем – издержками. Соответствующие затраты в процессе изготовления орудий труда для охоты, рыболовства или земледелия, а также при осуществлении указанных и других видов деятельности несли фактически еще первобытные люди. Однако эти расходы были незаметны, поскольку отсутствовали условия и критерии для их оценочного сопоставления с иными материальными благами. Данное социально значимое сопоставление началось после возникновения натуральных торговых отношений между людьми, создающими ценности, удовлетворяющие потребности и/или интересы других лиц.

Ещё до появления денег, как всеобщего эквивалента, индивиды стремились обеспечить равноценность обмена в натуральной форме. При этом, естественно, учитывались не только потребительские свойства продукта, но и ценностные качества материала, из которого он изготавливался, а также сложность, напряженность и длительность труда, необходимого для придания изделию законченного вида. В целях обеспечения упрощения сопоставлений между обмениваемыми вещами были введены их условные мерил (ракушки, камешки, шкурки животных и т.п.), выполняющие функцию денег.

Затраты и иные потери человеческой деятельности нуждались в понятийно-категориальной идентификации вследствие чего стали использоваться понятия «потери», «расходы», «затраты», «издержки». Конкретность названия зависела от действующего в сообществе или обществе языка, наречия или даже конъюнктурных факторов. Однако отдельные из указанных терминов имели в основном обыденно-бытовое и преимущественно социально-экономическое значение. Потребовалось множество лет для признания за издержками их юридической значимости.

Так, в Гражданском кодексе Франции 1804 года (Кодексе Наполеона), являвшемся в то время по сути «экономической конституцией» общества, были законодательно закреплены положения о затратах как важнейших гарантиях дохода субъекта хозяйствования [1].

Между тем легитимация расходов была не всегда выгодна товаропроизводителям и другим хозяйствующим субъектам, поскольку предполагала юридическую индивидуализацию и даже персонификацию затрат антропогенной деятельности – при узаконении структуры и состава «прозрачных» издержек невозможно «накручивать» цены и доходы, в том числе посредством необъективного завышения затрат.

Более того, словесная неупорядоченность изучаемого явления, отсутствие четкой правовой терминологии позволила ошибочно отождествить затраты с еще более абстрактной и нелегитимной дефиницией-двойником «себестоимость производства и реализации продукции (работ, услуг)». Эти понятия стали употребляться как равнозначные. В этой связи следует отметить, что, несмотря на обширную литературу по планированию, калькулированию, учету и анализу издержек производства продукции (работ, услуг) и реализации товаров (в дальнейшем в качестве синонимов для краткости будет употребляться словосочетание «издержки производства и реализации» или термин «издержки»), в настоящее время вопрос об их природе, содержании, сущности и назначении окончательно не выяснен. Положение усугубляется тем, что традиционно данная категория рассматривается как исключительно экономическая субстанция, без учета её юридически значимого смысла.

В частности, во многих справочно-информационных и других источниках под издержками производства и реализации понимаются совокупность затрат живого и овеществленного труда на изготовление продукта, выраженных в условиях товарно-денежных отношений в стоимостной форме; исчисленные в денежной форме затраты материальных и трудовых ресурсов на производство и реализацию продукции [2, с. 87].

В приведенных определениях издержки в целом трактуются как выраженные в стоимостной форме затраты только на изготовление продукта или одновременно на производство (изготовление) и реализацию товаров. Возникает вопрос о возможности и допустимости объединения издержек производства продукции (работ, услуг) с издержками их реализации, и наоборот; или о целесообразности раздельного

относительно самостоятельного существования данных видов затрат. Для однозначного решения этой дилеммы оправдано уяснить наиболее принципиальную сущность феноменов «производство» и «реализация», а также присущим этим двум взаимосвязанным процессам видов и составов издержек.

В наиболее общем смысле понятие «производство» употребляется в нескольких значениях. Так, под производством понимаются: общественный процесс создания материальных благ, охватывающий как производительные силы общества, так и производственные отношения; изготовление, выработка какой-нибудь продукции; работа по непосредственному изготовлению продукции, и даже отрасль промышленности [3, с. 530].

Очевидно, что словосочетание «общественный процесс создания материальных благ», фактически являющееся абстрактным условным определением сферы человеческой деятельности, реально не может охватывать одновременно производительные силы общества и производственные отношения как качественно разнородные явления. С общественным процессом могут корреспондировать производственные отношения, однако эти категории непосредственно не являются производством. К производству в рассматриваемом определении более оправдано отнести изготовление или выработку соответствующей продукции.

Общий смысл имеет также определение понятия производства в значении процесса создания материальных благ, необходимых для существования и развития общества, которое включает следующие составные элементы: 1) труд как целесообразную деятельность; 2) предметы труда и 3) средства труда, в совокупности образующие средства производства. При этом данные элементы фактически имеют место в процессах параллельного или одновременного создания не только материальных, но также нематериальных благ, поэтому не следует специально выделять разновидности материального и нематериального производств.

В этом же контексте оправдано уяснение возможности употребления понятий «производственная сфера» и «непроизводственная сфера». Первая категория в экономических и иных источниках определяется как совокупность отраслей народного хозяйства и видов деятельности, создающих материальные блага в виде продуктов, энергии, в форме перемещения грузов, хранения продуктов, сортировки, упаковки и других функций, являющихся продолжением производства в сфере обращения. Непроизводственную сферу, в свою очередь, образует совокупность отраслей и видов деятельности по обслуживанию населения и народного хозяйства. Между тем, несмотря на название сферы непроизводственной, в ней фактически осуществляются процессы приложения труда, использования предметов труда и средств труда для получения конкретного социально значимого конечного результата. Правда, последний обычно имеет нематериальную форму проявления. Однако для его получения, как и на создание материальных благ, также расходовались живой труд и соответствующие овеществленные вещественные ресурсы, что в целом схожи с процессом производства.

Таким образом, правомерно вести речь не только о производстве продукции, но и о выполнении работ – деятельности, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей юридических либо физических лиц, а также об оказании услуг, которые, в отличие от работ, часто не имеют материального выражения, имея в виду при этом общий с точки зрения формирования издержек процесс производства [4, с. 88].

Необходимо отметить, что в литературе часто выделяют понятие производства как относительно обособленной части технологического процесса, результатом которой является выполнение определенного комплекса работ, получение полуфабрикатов или готовых изделий (например, литейное, кузнечно-прессовое, механическое, сборочное, а также основное и вспомогательное, единичное и массовое, опытное и серийное производство) [5, с. 357 – 360].

Представляются неоправданными указанные или однопорядковые градации в действительности единого, целостного и в принципе неделимого феномена «производство», поскольку создается видимость существования в разной степени качественно неоднородных по характеру и элементному составу производств. В приведенных примерах экономической типологизации производств более оправдано вести речь о производстве литейной, кузнечно-прессовой или другой продукции, о сборке машин, механизмов или иных конструкций, выступающих в качестве продукции. Основное, вспомогательное, единичное, массовое, опытное, серийное, непрерывное и поточное производства в конечном счете также завершаются выходом соответствующей продукции (работ, услуг). Следовательно, во всех названных случаях имеют место не сферы деятельности, именуемые производством, а конкретные процессы единого производства присущей им продукции (работ, услуг). Производство есть процесс, в котором индивиды, связанные определенными отношениями, создают материальные блага в виде средств производства и предметов личного потребления, необходимых для существования людей. Для этих производственных процессов присущи определенные издержки.

Реализация в самом общем смысле означает осуществление, исполнение или продажу. В других литературных источниках употребляется словосочетание «реализация продукции», понимаемое как за-

вершающий этап оборота хозяйственных средств, в результате которого произведенная предприятием (поставщиком) продукция передается другому предприятию (покупателю, потребителю) за установленную плату; процесс превращения товарной формы продукта (товара) в денежную, в значении продажи товаров, – превращение товаров в деньги [5, с. 370 – 371].

Даже простое текстуальное сравнение категорий «производство» и «реализация продукции» свидетельствуют об их сущностно-содержательной нетождественности. Во-первых, производство продукции (работ, услуг) не всегда сопровождается ее реализацией – возможны внерыночные передачи продукции из цеха в цех в пределах одного предприятия или обособленным его производствам без оплаты. Во-вторых, не всякая продукция непосредственно после ее изготовления обладает товарными свойствами. Например, добытые полезные ископаемые, направляемые на горно-обогачительный комбинат для их обогащения. В-третьих, продукция, как конечный результат, может создаваться не только из комплектующих, произведенных цехами одного субъекта хозяйствования, но и посредством поставок зарубежных товаропроизводителей. Следовательно, более правильно вести речь отдельно о производстве продукции (работ, услуг) и об их реализации, в процессе которой они приобретают свойства товаров, что необходимо для обособленного учета производственных и реализационных затрат. При этом реализуемые продукцию работы и услуги целесообразно именовать общим термином «товары», под которым понимаются любые изготовленные человеческим трудом и/или машинами-автоматами реализуемые либо предназначенные для реализации вещи, материальные и нематериальные блага. Таким образом, методологически, экономически и юридически неверно отождествлять реализацию изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг), на которые не заявлен спрос, с реализацией товаров, к которым относится реализуемая продукция (работы, услуги), как объект гражданского оборота.

Кроме того, необходимо уяснить и разграничить понятия «издержки» и «себестоимость», которые в экономической литературе не совсем обоснованно рассматриваются как равнозначные категории [6, с. 10]. Между тем этимологически и сущностно-содержательно они являются качественно-количественно разнородными терминами.

В этимологическом аспекте издержки означают, что хозяйствующий субъект «издержался», «израсходовал на что-либо определенную сумму», т.е. понес затраты. Соответственно, при разумности, социальной оправданности формирования издержек последние должны компенсироваться производителю при реализации товара. Себестоимость в этом же контексте представляет собой некорректную, неблагозвучную и даже несколько парадоксальную словесно-терминологическую конструкцию в виде «стоимости, оценивающей саму себя», с неопределенным субъектом и объектом оценки. Поэтому какое-либо возмещение является гипотетичным.

В количественно-качественном плане в издержки включается совокупность затрат материальных средств (сырья, материалов, топлива, энергии, оборудования и др.) и необходимого труда (труда, затрачиваемого на производство товара), показываемых, во что обходится продукция (работы, услуги) на данном предприятии. Их размерами определяется минимальная цена товара, в то время как максимальная – спросом. В этом же смысле под себестоимостью продукции (работ, услуг) понимается денежное выражение (оценка) используемых в процессе производства продукции (изделий, работ, услуг), природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов, других затрат на ее изготовление и реализацию.

Далее, формирование издержек представляет собой динамический производственно-технологический процесс, основывающийся на поставках, расходовании средств и т.д.; определение же себестоимости – статичные действия бухгалтерской оценки.

В этой связи экономически и юридически более оправданно использовать фактически объективизированный термин «издержки», который полностью соответствует вышеуказанным оценочным критериям.

При этом анализируемое определение издержек выражает преимущественно экономический смысл изучаемой категории, ни коим образом не учитывая ее сущность и содержание как социально-правового явления. В этом состоит главный пробел в теоретико-прикладном исследовании и законодательном регулировании отношений, возникающих по поводу издержек производства и реализации и имеющих огромное внутрисударственное, а также международное значение.

Все это свидетельствует о неопределенном объекте экономических отношений, которые могут и должны регулироваться правом в процессе исчисления издержек. Актуальность такого регулирования обусловлена рядом обстоятельств. Прежде всего адекватное исчисление затрат необходимо для объективного установления степени рентабельности субъекта хозяйствования и планирования его социально-экономической деятельности. Кроме того, правильно исчисленные издержки требуются для финансовых, кредитных, других экономических и правоохранительных органов. Далее, в Беларуси фактически необходимые газ, нефть, руды и другие геологические ресурсы имеются в недостаточном количестве, поэтому в республике должен быть введен строжайший режим экономии имеющихся соответствующих благ.

Одним из весомых факторов в установлении такого режима может стать нормирование потребления указанных ресурсов через издержки производства и реализации. Наконец, законодательное упорядочение экономических отношений, возникающих в процессе исчисления издержек, будет соответствовать наметившейся в мире тенденции усиления воздействия государства с помощью права на экономику.

Учитывая рассмотренные и такие факторы, как постоянный рост промышленного и сельскохозяйственного производства, а также расширение сферы услуг можно констатировать, что значение затрат увеличивается, поскольку они служат основой для прогнозирования, планирования, программирования, налогообложения, ценообразования и других сфер и областей общественных отношений. Поэтому безотлагательно необходима разработка теории и практики правовых основ издержек производства продукции (работ, услуг) и реализации товаров.

В настоящее время регулирование исчисления издержек осуществляется в основном письмами и калькуляциями министерств и других ведомств.

Себестоимость определяется Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденных Министерством экономики Республики Беларусь 26 января 1998 года, Минфином Республики Беларусь 30 января 1998 года, Минстатом Республики Беларусь 30 января 1998 года, Минтруда и социальной защиты Республики Беларусь 30 января 1998 года (далее – Основные положения) [7].

Приведенный документ, несмотря на его регистрацию в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь, нельзя признать нормативным правовым актом по следующим обстоятельствам: во-первых, Основные положения не предусмотрены в законе Республики Беларусь «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» от 10 января 2000 года [8] в качестве нормативно-правового акта; во-вторых, в рассматриваемых Основных положениях отсутствует концепция, структура, форма и другие атрибуты нормативного правового акта, предусмотренные действующим белорусским законодательством [9]. В них включены отдельные выдержки постановлений, писем Минэкономики, Минфина, Минтруда, Минстата и других министерств и ведомств, в которых отдельные затраты в разное время отнесены ведомствами к затратам, включаемым в себестоимость продукции (работ, услуг). Кроме того, о ненормативности данного документа свидетельствует ряд его положений, предусматривающих ошибочное либо противоречащее действующему законодательству включение тех или иных затрат в состав издержек.

В то же время следует иметь в виду, что пересмотр Основных положений по составу затрат – это огромный и заведомо бесперспективный труд. Необходимы радикальные изменения, направленные на системное правовое регулирование исчисления издержек производства и реализации на конституционном и законодательных отраслевых уровнях. Кроме того, актуальна проблема расширения перечня традиционных сущностно-понятийных характеристик юридического лица посредством дополнения его признаками эффективности, безубыточности, доходности и конкурентоспособности, аналогично включению признака доходности, например, в понятие предпринимательской деятельности.

Учитывая то, что Конституция Республики Беларусь [10] является Основным Законом государства, в нее в обязательном порядке наряду со свободой предпринимательства (ст. 13) следует ввести принципы целесообразности, полезности, допустимости и возможности любой человеческой деятельности, а также осуществления такой деятельности с общественно оправданными минимальными издержками.

Далее, поскольку в Гражданском кодексе Республики Беларусь [11] содержатся понятия «предпринимательская деятельность», «коммерческая организация» и т.п., то назрела насущная потребность закрепления в данном кодифицированном нормативном правовом акте терминов «издержки», «доход», «прибыль» и других дефиниций, относящихся к сфере ценообразования и гражданского оборота. Следует законодательно разграничить процесс производства от процесса реализации, причем реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг на сторону. Необходимость этого разделения объясняется тем, что, как уже отмечалось, производство и реализация являются количественно и качественно различными процессами. В свою очередь продукция, работы и услуги – количественно-качественно различные экономические явления, отождествление, а тем более смешение которых методологически, теоретически и практически неверно.

После рассмотренных разграничений целесообразно определиться со сферой регулирования: а) законодательное регулирование издержек производства, выполнения возмездных работ и оказания платных услуг на сторону или б) однопорядковое регулирование исчисления себестоимости продукции, выполненных возмездных работ и оказанных платных услуг на сторону.

Представляется более предпочтительной разработка и принятие Закона Республики Беларусь «Об издержках производства продукции, выполнения работ и оказания услуг». В структуру данного законодательного акта должны входить примерно следующие элементы:

- сущность, понятийно-категориальный аппарат, формы и назначение издержек производства продукции (работ, услуг);

- принципы, условия, основания и методы их формирования;
- исчерпывающий перечень издержек производства продукции (работ, услуг);
- способы, меры и средства обеспечения снижения издержек; органы регулирования издержек и контроля за ними;
- ответственность за нарушение правил и завышение нормативов при определении издержек производства;
- вопросы международного сотрудничества в данной сфере.

Кроме того, следует принять Закон Республики Беларусь «Об издержках реализации товаров» с аналогичной структурой. Данные акты законодательного уровня более жестко будут регулировать общественные отношения по поводу издержек по сравнению с существующими ныне Основными положениями.

В развитие названных законов должны быть приняты постановления Совета Министров: «Об издержках производства продукции, выполнения работ и оказании услуг», «Об издержках реализации товаров», «О выполнении работ и оказании услуг на сторону». Такое разделение предлагаемых актов законодательства объясняется своеобразной спецификой работ и услуг, для которых процесс выполнения (оказания) часто совпадает с процессом их реализации. Указанные правительственные нормативные правовые акты должны детализировать, развивать, но ни в коем случае не повторять нормы упомянутых законодательных актов для отдельных народно-хозяйственных сфер и отраслей: коммунально-бытовой; транспорта; связи; добывающей, обрабатывающей промышленности; сельского хозяйства; строительства; торговли и т.д.

Возможны разъяснения положений упомянутых актов законодательства методиками и другими рекомендательно-методическими документами, принимаемыми соответствующими министерствами и ведомствами.

Таким образом, сформируется логически последовательная, иерархически стройная система нормативных правовых актов об издержках производства продукции, о реализации товаров, о выполнении работ и (или) оказании услуг на сторону, также обладающих товарными свойствами. Правовые нормы этой системы будут закреплять оценочно-счетно-учетные общественные отношения, которые станут экономическим базисом для развития и нормального функционирования закрепленных статьей 132 Конституции Республики Беларусь финансово-кредитной и иных систем, а также бюджетно-финансовой, налоговой, денежно-кредитной и валютной систем, предусмотренных нормами соответствующих отраслей законодательства и, естественно, ценообразования.

Предлагаемая система нормативных актов об издержках производства и реализации легитимирует и определит правовой статус экономических пассивов субъектов производственной, иной хозяйственной и нехозяйственной деятельности во всех отраслях и сферах существующего в Беларуси народного хозяйства, станет одним из весомых вкладов в построение правового государства.

ЛИТЕРАТУРА

1. Французский Гражданский кодекс. – М.: Юриздат НКЮ, 1941.
2. Краткий экономический словарь / Под ред. Ю.А. Белкина и др. – 2-е изд., доп. – М.: Политиздат, 1989. – 399 с.
3. Ожегов С.И. Словарь русского языка / Под ред. Н.Ю. Шведовой. – 18-е изд., стереотип. – М.: Рус. яз., 1968. – 797 с.
4. Круглов В.А. Финансовое право: Учеб. пособие / В.А. Круглов, Е.И. Орлова. – Мн.: Вышэйшая школа, 2005. – 160 с.
5. Золотогор В.Г. Энциклопедический словарь по экономике. – Мн.: Полымя, 1997. – 571 с.
6. Издержки производства (планирование и калькулирование себестоимости продукции в важнейших отраслях народного хозяйства) / Под ред. Л.М. Кантора, А.Г. Завьялова. – Мн.: Вышэйшая школа, 1974. – 368 с.
7. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Утв. М-вом экон. Респ. Беларусь 26 января 1998 г., Мин-вом финансов Респ. Беларусь 30 января 1998 г., Мин-вом стат. и анализа Респ. Беларусь 30 января 1998 г., Мин-вом труда Респ. Беларусь 30 января 1998 г. // Бюллетень нормативно-правовой информ. – 1998. – № 5. – С. 24 – 35.
8. О нормативных правовых актах Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь, 10 января 2000 г. // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2000. – № 7. – 2/136.
9. Правила подготовки проектов нормативных правовых актов, утв. Указом Президента Респ. Беларусь № 359, 11 августа 2003 г. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. – № 92. – 1/4856.
10. Конституция Республики Беларусь 1994 года (с изм. и доп.): Принята на респ. референдуме 24 ноября 1996 г. В редакции Реш. респ. референдума 17 октября 2004 г. – Мн.: Амалфея, 2004. – 48 с.
11. Гражданский кодекс Республики Беларусь: Текст Кодекса по состоянию на 15 октября 2004 г. – Мн.: Амалфея, 2004. – 672 с.