Записки Ленинградского ордена Ленина, ордена Октябрьской Революции
и ордена Трудового Красного Знамени горного института им. Г.В.Плеханова,
том XC, 1981 г.

УДК 350.73:622

ОТДЕЛЬНЫЙ БАЛАНС – ВАЖНЫЙ ИНСТРУМЕНТ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ВНУТРИОБЪЕДИНЕНЧЕСКОГО ХОЗРАСЧЕТА

М.А.ШВАРЦ

Необходимой предпосылкой организации хозрасчетных отношений является обособление имущества соответствующего подразделения. В наиболее законченном виде такое обособление возможно, когда это подразделение выделяется на бухгалтерский баланс (объединения – на законченный, производственные единицы – на отдельный).

Бухгалтерский баланс – важнейший информационный документ, позволяющий получить нужные сведения о составе и использовании имущества, закрепленного за производственной единицей. Разумеется, такая информация должна быть достаточной для того, чтобы можно было принять решение, направленное на повышение эффективности имеющихся ресурсов. Излишняя информация так же затрудняет принятие правильного решения, как и ее недостаток.

Принято считать, что порядок ведения отдельного баланса, его состав и структура должны быть идентичны порядку ведения, составу и структуре законченных балансов. Мы полагаем, что такой взгляд на отдельный баланс производственных единиц неверен. В отличие от законченного бухгалтерского баланса, являющегося инструментом полного хозяйственного расчета, отдельный баланс ведется внутренними подразделениями, работающими на принципах неполного хозяйственного расчета. Сфера действия полного хозяйственного расчета – производство и обращение, неполного – только производство. Принцип самоокупаемости, являющийся сердцевиной полного хозрасчета, не „работает" в условиях неполного, внутреннего хозяйственного расчета. При конструировании отдельного баланса производственной единицы эти различия должны быть учтены. Естественно, что отдельные балансы от законченных наиболее отличаются по пассиву, где даются сведения об источниках формирования имущества. Следует иметь в виду, что механическое перенесение всех атрибутов законченного бухгалтерского баланса на отдельные балансы приводит к тому, что они становятся трудно анализируемыми, а их информационная ценность для производственных единиц резко снижается из-за избытка информации.

Для того, чтобы дать какие-либо рекомендации по составу и структуре отдельных балансов производственных единиц, нужно прежде всего рассмотреть состав и экономико-правовой характер их имущества.

С формально-логических позиций можно считать, что отличие имущества объединения от имущества его производственных единиц носит чисто количественный характер. На самом деле имущество производственных единиц по экономическому и правовому содержанию существенно отличается от имущества объединения, причем эти различия не столько количественные, сколько качественные.

Рассмотрим вначале экономическое содержание материальных ресурсов производственных единиц, являющихся важнейшей частью их имущества. В отличие от объединений, располагающих основными и оборотными средствами и основными и оборотными фондами, производственные единицы имеют только основные и оборотные фонды. Это объясняется тем, что основные и оборотные средства функционируют только в сфере обращения, и их главная задача состоит в том, чтобы своевременно оплачивать средства или предметы труда.

В процессе экономического оборота средства объединения, авансированные в основные и оборотные фонды, возмещаются. Разумеется, продолжительность оборотов этих средств существенно различна. Продолжительность оборота основных средств исчисляется годами, а оборотных средств, как правило, - днями. Однако это не меняет экономической сущности этих двух видов ресурсов.

Производственным единицам для хозяйственной деятельности нужны основные и оборотные фонды как конкретные потребительные ценности. Следует отметить, что невозможно и по чисто техническим причинам выделить производственным единицам основные и оборотные средства, поскольку у последних нет своего расчетного счета и они не вступают от своего имени в контакты ни с поставщиками, ни с покупателями, ни с финансово-кредитной системой. В связи с этим нам представляется, что требование о закреплении за производственными единицами оборотных средств в пределах норматива запаса материальных ценностей лишено экономического содержания.

Собственные оборотные средства, как известно, являются источниками формирования постоянных запасов. Сверхнормативные запасы формируются за счет банковских кредитов или привлеченных средств. Поскольку производственная единица не участвует от своего имени в сфере гражданского оборота, возможность получения ею таких источников формирования своих запасов исключается. Единственным источником образования постоянных и временных, сверхнормативных запасов производственных единиц являются средства, выделенные объединением.

Однако отказ от фиксирования размера собственных оборотных средств производственной единицы может привести к тому, что станет невозможно определить степень ее вины в образовавшемся недостатке оборотных средств всего объединения в целом. Невыполнение плана производственными единицами по таким прибылеобразующим показателям как объем продукции, ее себестоимость и качество не может не сказаться отрицательно на размере собственных оборотных средств всего производственно-хозяйственного комплекса.

Для того, чтобы получить нужную информацию о недостатке оборотных средств, образовавшемся по вине производственной единицы, рекомендуется в справке к отдельному балансу показывать сумму допущенного ею перерасхода по себестоимости выпущенной продукции и скидок с цены за ухудшение качества продукции. Такие сведения нужны прежде всего для того, чтобы иметь возможность экономически влиять на такое подразделение.

Производственная единица не могла бы стать субъектом внутриобъединенческих хозрасчетных отношений, не обладая правом внутрипроизводственного оперативно-хозяйственного управления своим имуществом. Такое право предусматривает возможность для производственной единицы внутри объединения владеть, пользоваться и распоряжаться закрепленным за ней имуществом. Причем, если право внутриобъединенческого владения и пользования примерно одинаково по всем видам имущества, то объем прав внутреннего распоряжения существенно меняется по отношению к различным видам имущества производственной единицы.

В наименьшей мере производственные единицы могут распоряжаться своими основными фондами. Их права в этой области сводятся к тому, что они могут предоставлять в бесплатное пользование общественным организациям, детским дошкольным учреждениям и другим организациям закрепленные за внутренними подразделениями здания.

Право производственной единицы распоряжаться своими оборотными фондами ограничивается возможностью передавать готовую продукцию другим производственным единицам, входящим в состав того же объединения, или объединению в целом.

Производственное объединение не может жестко лимитировать стоимость основных и оборотных фондов, закрепленных за производственными единицами. Это объясняется тем, что фактический размер основных и в особенности оборотных фондов, выделенных производственной единице, определяется ее потребностями, связанными с выполнением и перевыполнением производственной программы. Так, вполне естественно, что производственной единице, перевыполняющей план производства или осуществляющей мероприятия по улучшению состава и качества продукции, требуются оборотные фонды сверх норматива.

Все эти особенности экономического и правового положения материальных ресурсов, закрепленных за производственной единицей, должны найти отражение в ее отдельном балансе. Поскольку у производственных единиц не может быть иных источников приобретения основных и оборотных фондов кроме средств, выделенных ей объединением, представляется вполне правомерным показывать в строке пассива „Выделенные средства" не только всю остаточную стоимость основных фондов, но также и всю стоимость оборотных фондов (без износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов). Учитывая важность информации о степени износа основных фондов, в пассиве отдельного баланса должен быть указан и размер такого износа.

Важнейшими видами имущества производственных единиц являются средства, выделенные им объединением из своих фондов материального поощрения и социально-культурных мероприятий и жилищного строительства. Эти средства могут рассматриваться как условные финансовые ресурсы производствен-

ных единиц. Условность финансовых отношений внутри объединения обуславливается тем, что производственные единицы не могут самостоятельно образовывать свои денежные фонды. Они могут принимать участие только в распределении фондов того объединения, в состав которого они входят.

Средства из амортизационного фонда выделяются обычно производственным единицам независимо от величины амортизационных отчислений, включенных в себестоимость выпускаемой ими продукции. Размер такого фонда, выделенного объединением, определяется планируемыми затратами на проведение капитального ремонта.

Размер средств, выделяемых производственными объединениями своим производственным единицам из поощрительных фондов, не зависит от величины прибыли или убытков соответствующей шахты или разреза. В качестве фондообразующего показателя в отрасли применяется не прибыль, а объем добываемого угля. Права производственной единицы по распоряжению закрепленными за ней финансовыми ресурами намного шире ее прав по распоряжению материальными ресурсами.

Однако в отличие от принятого порядка наделения производственных единиц основными и оборотными фондами, объединение устанавливает жесткий лимит расходования средств, выделенных внутренним подразделениям из поощрительных и амортизационного фондов. В связи с этим мы полагаем, что в пассиве отдельного баланса производственной единицы нужно фиксировать размер выделенных ей средств для проведения капитального ремонта и образования поощрительных фондов. Эти средства должны выполнять функции лимитов. Сопоставление затрат по незаконченному капитальному ремонту, показанных в активе баланса, с остатками амортизационного фонда по пассиву баланса позволяет сделать вывод о наличии или отсутствии иммобилизации средств в капитальный ремонт.

В экономической литературе дискутируется вопрос о роли, которую играет в организации внутриобъединенческих хозрасчетных отношений счет 79 «Внутриобъединенческие расчеты». По мнению ряда экономистов его функции должны быть аналогичны функциям расчетного счета юридически самостоятельных предприятий и организаций. Высказывается, в частности, мнение, что счет 79 должен стать «... своеобразным экономическим индикатором, сигнализирующим о том, в каком направлении и насколько хозрасчетные внутренние подразделения отклонились от директив плана».[x]

Эта точка зрения представляется нам недостаточно обоснованной. Использование счета 79 в качестве внутриобъединенческого расчетного счета потребует неоправданно больших трудовых затрат экономических служб шахт и разрезов. Для этого, в частности, нужно ввести внутренние расчетные цены, планировать и учитывать прибыль, объем реализованной продукции, ввести систему внутреннего кредитования и пр. Непосредственным результатом всей этой работы стало бы то, что производственные единицы оказались бы в тех условиях, в каких они находились до вхождения в объединения.

---

[x] М.И.Матузон. Некоторые проблемы хозяйственного расчета в производственных единицах объединений в промышленности. – В кн.: Хозрасчет в производственных объединениях и внутренние цены. М., изд. ЦЭМИ АН СССР, 1976, с. 135.

Действенность того или иного экономического инструмента сказывается прежде всего в его влиянии на материальную заинтересованность коллектива, в более эффективном использовании производственного аппарата. Экономическое воздействие внутреннего расчетного счета на коллективы производственных единиц будет крайне незначительным. Во-первых потому, что далеко не во всех случаях шахты и разрезы могут быть виновными в образовании у них дебетового сальдо по счету 79. Такое сальдо, например, образуется у производственных единиц при наличии сверхнормативных запасов материальных ценностей, поскольку производственные единицы не могут получить под такие запасы банковские ссуды. Не могут они иметь и кредиторской задолженности, так как не вступают от своего имени в экономические контакты с поставщиками. Во-вторых, наличие дебетового сальдо не окажет существенного экономического воздействия на производственные единицы, поскольку они не оплачивают получаемые материальные ценности и банк не контролирует расходования фонда заработной платы по каждой производственной единице.

Создать материальную заинтересованность коллективов внутренних подразделений можно другими, более простыми методами, учитывающими специфические особенности внутриобъединенческого хозрасчета.

Широко укоренилось мнение, что организация внутриобъединенческого хозяйственного расчета невозможна без использования внутренней прибыли. Указывают, что прибыль является важнейшим финансовым ресурсом объединения и показателем, обобщающим результаты его деятельности, и потому необходимо, чтобы прибыль стала сквозным показателем и выполняла такие же функции внутри объединения.

Хозяйственные органы, участвующие в гражданском обороте, из прибыли производят платежи в бюджет, направляют средства для финансирования прироста норматива оборотных средств, государственных капитальных вложений, создания фондов экономического стимулирования и т.п. Большинство этих задач производственная единица вообще решать не может, поскольку ее деятельность, в основном, замыкается сферой производства.

Мы уже отмечали, что в угледобывающей промышленности поощрительные фонды выделяются производственным единицам независимо от размера их условной прибыли. Следовательно, внутренняя прибыль не может выполнять роль хозрасчетного ресурса производственной единицы, и ее нецелесообразно отражать в отдельном балансе. Не следует указывать в таком балансе и размер отвлеченных средств.

Анализ экономической сущности и правового положения имущества производственных единиц, таким образом, позволяет рекомендовать примерно следующий состав их отдельных балансов. В активе должны быть приведены сведения о стоимости основных и нормируемых оборотных фондов, остатках средств на текущем счете, затратах по выполненному капитальному ремонту и остатках на счете 79. В пассиве баланса целесообразно указывать размер выделенных в основные и оборотные фонды средств, сведения об износе основных фондов, задолженности по заработной плате, износе малоценных и быстроизнашивающихся предметов, о средствах, выделенных из амортизационного фонда и из поощрительных фондов, а также данные об остатках средств

по счету 79. В справке к балансу следует указать недостаток оборотных средств, образовавшийся по вине соответствующей производственной единицы за счет перерасхода по себестоимости продукции, скидок с цены за ухудшение качества продукции.

В тех случаях, когда бухгалтерия или учетно-контрольная группа производственной единицы ведет первичный учет получаемых материальных ценностей, к отдельному балансу может быть приложена еще одна справка, подписанная только главным бухгалтером (начальником учетно-контрольной группы). В ней целесообразно дать сведения о движении средств в сфере обращения, на которые производственная единица не может воздействовать (например сведения о дебиторской и кредиторской задолженности поставщикам и покупателям). Данные такой справки могут быть использованы центральной бухгалтерией объединения для составления законченного бухгалтерского баланса.